

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

FERNANDO MARIATH RECHIA

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E INTERPRETAÇÃO:
Entre a liberdade do intérprete e os limites do texto constitucional

Porto Alegre
2017

FERNANDO MARIATH RECHIA

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E INTERPRETAÇÃO:

Entre a liberdade do intérprete e os limites do texto constitucional

Dissertação apresentada como requisito parcial
para obtenção do grau de Mestre em Direito pelo
Programa de Pós-Graduação da Faculdade de
Direito da Universidade Federal do Rio Grande do
Sul.

Orientador: Prof. Dr. Humberto Bergmann Ávila

Porto Alegre

2017

*Ao meu pai, Geraldo Rechia,
com quem aprendi o valor e a
responsabilidade de pensar com as próprias
ideias, que esta singela e tardia homenagem
possa demonstrar a minha enorme gratidão.*

AGRADECIMENTOS

Início estes agradecimentos por onde não poderia deixar de fazê-lo: pelas três mulheres da minha vida. À minha mãe, Anelise Mariath Rechia, exemplo de sensibilidade, competência e dedicação, pelo amor em aprender e pela humildade em ensinar. À minha avó, Maria Thereza Ramos Mariath (*in memoriam*), com a certeza de que a saudade só não é maior do que a gratidão por todas as lembranças alegres de quem a vida jamais conseguiu amargar. À pessoa mais incrível que já conheci, Carolina Aubin Ongaratto, por compreender as dolorosas ausências e tornar cada presença tão especial; tomando de empréstimo as palavras de Borges, “estar contigo ou não estar contigo é a medida do meu tempo”.¹ Por todo o incentivo, paciência e amor, nenhuma palavra bastaria para expressar a minha gratidão. Às três: uma vida é pouco para retribuir tudo o que fizeram por mim; se tiver outra, meu único pedido é tê-las ao meu lado novamente.

Foi Nietzsche quem disse: “em várias pessoas o dom de ter bons amigos é muito maior que o dom de ser um bom amigo”.² Não tenho dúvida de que eu sou uma delas. Infelizmente - embora para a minha sorte -, não tenho como declinar nominalmente cada um deles. Cito alguns, desculpando-me, de antemão, por inevitáveis ausências e com a esperança de que um dia possa retribuir a todos o enorme apoio que sempre me deram. Ao meu eterno amigo, meu irmão, André Mariath Rechia. Aos meus amigos desde sempre, Arthur Batista, Cristiane Feil, Felipe Castro, Rodrigo Fontanella, Rodrigo Franck e Vagner Bauer. Aos que devo ao Direito, André Mello, Cainan Serres, Diogo Nesello, Pedro Bertuol, Pedro Feilke e Rodrigo Winter. Aos que dividiram comigo as angústias e as alegrias ao longo do curso de Mestrado, André Gomes e Rafael Medeiros. A todos e a cada um de vocês, muito obrigado.

As valiosas oportunidades profissionais que recebi solidificaram o meu interesse pelo Direito Tributário e foram determinantes para a escolha do tema desta monografia. Em função disso, devo agradecer àqueles que - mais diretamente - as proporcionaram: José Carlos Braga Monteiro, Claudia Hoffmeister, Ingrid Cruz e Fabio Barichello. O convívio com vocês me fez ter a certeza de que, na (boa) prática, a (boa) teoria *não* é outra.

¹ BORGES, Jorge Luis [1899-1986]. *Obras completas de Jorge Luis Borges* (1923-1972). Buenos Aires: Emecé Editores, 1984. p. 1.107.

² NIETZSCHE, Friedrich [1844-1900]. *Human, all too human: a book for free spirits* (1878). Trad. R. J. Hollingdale. Cambridge: Cambridge University Press, 1996. p. 145 (n. 368).

A todos os colaboradores da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, em especial àqueles vinculados à Secretaria do Programa de Pós-Graduação, agradeço pelo constante auxílio e pela generosa acolhida nesta centenária e prestigiosa instituição.

Aos meus Professores, como tributo às suas inestimáveis contribuições ao longo de toda a minha vida, e com a certeza de que, sem elas, nada seria possível. Novamente, diante da impossibilidade de nomear todos, agradeço-os na pessoa do Professor Daniel Mitidiero. Pela sua incansável dedicação à Universidade, pelo seu entusiasmo inabalável em lecionar, meu penhorado agradecimento.

Ninguém, no entanto, contribuiu de maneira tão decisiva para a realização deste trabalho quanto o seu orientador. O Professor Humberto Ávila é uma pessoa *diferente*, daquelas que, na ilustrativa expressão importada do inglês, "pensam fora da caixa". Ao longo dos últimos dois anos, sob sua generosa e profícua orientação, passei a admirar ainda mais a sua capacidade de expressar ideias complexas com simplicidade; a criatividade para encontrar pontos de contato entre a teoria e a prática; o rigor conceitual e a segurança com os quais expõe e defende as linhas do seu pensamento. Mesmo sendo o maior estudioso brasileiro em matéria de interpretação jurídica, o Professor Humberto jamais buscou impor rumos a este trabalho, tampouco cercear a autonomia no seu desenvolvimento. Embora os prováveis erros se devam exclusivamente a mim, os eventuais acertos desta obra não seriam possíveis sem a liberdade que me concedeu para escrevê-la e o apoio irrestrito que me ofereceu para finalizá-la. Espero que o resultado desta pesquisa, mesmo com as limitações do seu autor, consiga, de alguma forma, retribuir as valiosas lições transmitidas e a confiança em mim depositada. Ao Mestre, na melhor acepção da palavra, a minha mais profunda e sincera gratidão.

RESUMO

Este trabalho examina a interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Tais enunciados normativos constituem o material bruto a partir do qual o intérprete reconstrói as chamadas "regras de competência tributária": normas que predeterminam aquilo que pode ser objeto de disciplina pelo legislador infraconstitucional para criação de tributos. A presente obra tem duas finalidades. De um lado, pretende analisar a questão do "como" se atribui significado a esses dispositivos. Nesse sentido, enfrenta questões ligadas à teoria da interpretação, aos tipos de operações realizadas pelos intérpretes e aos limites da atividade interpretativa. De outro lado, propõe-se a examinar a questão do "porquê" o significado atribuído é o correto, e não outro. Isto é, por que o significado "X" – e não o significado "Y" ou "Z" – deve ser considerado como a melhor interpretação de determinada expressão constitucional usada para delimitar o poder de tributar? Para responder a essa pergunta, o trabalho investiga os argumentos utilizados no âmbito do STF e os fundamentos constitucionais que lhes emprestam força para justificar as decisões interpretativas. Ao final, o trabalho propõe diretrizes materiais de preferência argumentativa, de tal modo a viabilizar algum controle sobre a interpretação dos dispositivos constitucionais responsáveis por limitar o poder tributário estatal.

Palavras-chave: Competências tributárias; Interpretação jurídica; Sistema Constitucional Tributário; Justificação; Teorias da Interpretação; Argumentos; Argumentação jurídica.

ABSTRACT

This dissertation examines the interpretation of constitutional provisions that assign tax power to federal entities (Union, States, Federal District and Municipalities). These normative statements constitute the raw material from which the interpreter reconstructs the so-called "tax competence rules": norms that predetermine what can be subject to discipline by the infraconstitutional legislator to create taxes. The present work has two purposes. On one hand, it aims to analyze the question of "how" meaning is assigned to these provisions. In this sense, it deals with issues related to the theory of interpretation, the operations performed by the interpreters and the limits of interpretive activity. On the other hand, it sets out to examine the question of "why" the assigned meaning is the correct one, and not another. That is, why meaning "X" - and not meaning "Y" or "Z" - should be considered the best interpretation of a certain constitutional expression used to set limits on the power to tax? To answer this question, this work investigates the arguments used by the Brazilian Supreme Court (STF) and the constitutional foundations that give them strength to justify interpretive decisions. Ultimately, this work proposes material guidelines of argumentative preference, in order to allow some control over the interpretation of constitutional provisions responsible for limiting the state tax power.

Keywords: Taxing power; Legal interpretation; Constitutional Tax System; Justification; Theories of interpretation; Arguments; Legal argumentation.

ABREVIATURAS

AC	Ação Cautelar
ADC	Ação Declaratória de Constitucionalidade
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
ADPF	Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental
AGU	Advocacia-Geral da União
AI	Agravo de Instrumento
art.	artigo
CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPC/15	Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/15)
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66)
DJ	Diário da Justiça
DJE	Diário da Justiça Eletrônico
DL	Decreto-Lei
EC	Emenda Constitucional
ED	Embargos de Declaração
EREsp	Embargos de Divergência em Recurso Especial

HC	Habeas Corpus
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IE	Imposto de Exportação
II	Imposto de Importação
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
IRPF	Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto Territorial Rural
j.	juízo
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei n. 4.657/42)
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/00)
MC	Medida Cautelar
Min.	Ministro
MS	Mandado de Segurança

n.	número(s)
Org.	Organizador(es)
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
rel.	Relator
REsp	Recurso Especial
RG	Repercussão Geral
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJ	Tribunal de Justiça
TRF	Tribunal Regional Federal
TRU	Taxa Rodoviária Única
vs.	<i>versus</i>

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	13
1. INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS RELATIVOS À DELIMITAÇÃO POSITIVA DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.....	27
1.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES.....	27
1.1.1 Interpretação em sentido amplíssimo, em sentido amplo e em sentido estrito.....	27
1.1.2 Interpretação-atividade e interpretação-resultado	30
1.1.3 Interpretação em abstrato e interpretação em concreto	34
1.1.4 Atos normativos, diplomas, dispositivos e normas	38
1.2 OBJETO DA INTERPRETAÇÃO: DOS DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS ÀS REGRAS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	40
1.2.1 Normas formais e normas materiais sobre produção jurídica	41
1.2.2 Normas sobre produção jurídica e invalidade	44
1.2.3 Regras de competência tributária como normas materiais sobre produção jurídica	48
1.2.4 Delimitação das competências tributárias na CF/88.....	49
1.3 TEORIAS DA INTERPRETAÇÃO	54
1.3.1 Teoria cognitivista	56
1.3.2 Teoria cética radical.....	60
1.3.3 Teoria cética moderada.....	63
1.3.4 Teoria eclética.....	65
1.4 PROBLEMAS INTERPRETATIVOS.....	70
1.4.1 Equivocidade dos textos normativos	72
1.4.2 Vagueza das normas	74
1.5 LIMITES DA ATIVIDADE INTERPRETATIVA	79
1.5.1 Estatutos lógicos da atividade interpretativa (conhecimento e decisão)	79
1.5.2 Acordos interpretativos, "moldura" e criação de significados	82
1.5.3 Técnicas de construção jurídica (analogia vs. interpretação a contrario).....	88
2. JUSTIFICAÇÃO DAS DECISÕES INTERPRETATIVAS SOBRE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS	94
2.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES.....	94
2.1.1 Interpretação, decisão interpretativa e argumentação.....	95
2.1.2 Justificação interna e justificação externa	98

2.1.3 Contexto de descoberta e contexto de justificação	101
2.1.4 Motivação, justificação e fundamentação	102
2.2 REQUISITOS FORMAIS DA JUSTIFICAÇÃO	106
2.2.1 Contraditório.....	107
2.2.2 Transparência.....	108
2.2.3 Consistência (coerência formal)	111
2.2.4 Suficiência	112
2.2.5 Universalização	114
2.3 ARGUMENTOS	116
2.3.1 Argumentos linguísticos	118
2.3.1.1 Argumento linguístico-ordinário	120
2.3.1.2 Argumento linguístico-técnico.....	124
2.3.2 Argumentos sistemáticos	127
2.3.2.1 Argumento topográfico	128
2.3.2.2 Argumento da constância terminológica	129
2.3.2.3 Argumento da interpretação conforme com o sistema	131
2.3.3 Argumentos genéticos	133
2.3.3.1 Argumento genético-semântico	134
2.3.3.2 Argumento genético-teleológico.....	135
2.3.4 Argumentos históricos	136
2.3.4.1 Argumento histórico-conservador	137
2.3.4.2 Argumento histórico-evolutivo.....	139
2.3.5 Argumento teleológico-objetivo.....	141
2.3.6 Argumento consequencialista.....	143
2.3.7 Argumentos de autoridade.....	145
2.3.7.1 Argumento de autoridade jurisprudencial.....	145
2.3.7.2 Argumento de autoridade doutrinária	150
2.4 FUNDAMENTOS DOS ARGUMENTOS.....	151
2.4.1 Estado de Direito e legalidade	152
2.4.2 Separação dos Poderes e democracia	156
2.4.3 Segurança jurídica	163
2.4.4 Igualdade	170
2.5 CRITÉRIOS MATERIAIS DE CONTROLE DA JUSTIFICAÇÃO	173

2.5.1 Considerações gerais: características estruturais dos critérios	175
2.5.2 Diretrizes de preferência argumentativa.....	178
2.5.2.1 Preferência em caso de conflito entre diferentes tipos de argumentos	179
2.5.2.2 Preferência em caso de conflito entre diferentes significados justificados por argumentos linguísticos	193
CONCLUSÕES	206
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	215

INTRODUÇÃO

*“E duvidar significa pensar”.*³

1. Justificativa

Entre todos os instrumentos que qualquer indivíduo deveria conhecer e dominar, nenhum é mais importante e menos compreendido do que a interpretação. A sua importância é tamanha que não se limita a uma área específica do conhecimento, tampouco a um determinado período histórico. Uma breve história basta para demonstrá-lo. Na Grécia Antiga, entre os séculos VIII e II a.C., havia um templo religioso, localizado na cidade de Delfos, para o qual as pessoas se dirigiam em busca de conselhos e orientações sobre o futuro. Em meados do século VI a.C., Cresos, rei da Lídia, sentindo-se ameaçado pela expansão territorial promovida por Ciro, o Grande, rei da Pérsia, enviou um mensageiro a Delfos para perguntar aos oráculos se deveria ordenar um ataque preventivo. Em resposta, os oráculos vaticinaram: "se o fizer, destruirá um grande império". Interpretando a profecia como o prenúncio da sua vitória, o rei Cresos convocou os seus exércitos e declarou guerra ao Império Persa. Ao final da batalha, conseguiu destruir um grande império: o seu próprio, que acabou sobrepujado pelos adversários, culminando na conquista da Lídia pelos persas.

As más interpretações, no entanto, não respondem *apenas* pela ruína de impérios da Antiguidade. Os seus efeitos continuam sendo a origem de incontáveis conflitos até os dias de hoje. Com as sociedades contemporâneas de alta complexidade, cresce em importância o papel do Direito como meio para garantir a ordem, assegurar as expectativas e solucionar os conflitos entre os indivíduos e destes com o Estado. Paradoxalmente, para dar conta de demandas cada vez mais numerosas e complexas, as prescrições emitidas pelo Direito em geral, e pelo Direito Tributário em especial, acabaram se tornando cada vez mais numerosas e complexas. Em outras palavras, ao solucionar o problema da falta do Direito com mais Direito, provoca-se outros tipos de inconvenientes.⁴ A profusão de textos normativos que, em matéria tributária, são introduzidos pelos Poderes Legislativos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, é a faceta mais evidente das dificuldades impostas aos intérpretes no âmbito do Direito. Os problemas, contudo, não se resumem à interpretação da legislação infraconstitucional.

³ WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *On certainty*. Trad. Denis Paul e G. E. M. Anscombe. Oxford: Basil Blackwell, 1969. p. 63e (n. 480). A tradução dessa passagem é livre, assim como todas as que se seguirão no texto.

⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 60.

No Direito Tributário, sob a égide do peculiar modelo levado a efeito pela CF/88, nenhum tema possui maior importância do que a interpretação dos dispositivos constitucionais que outorgam poder aos entes federados para instituir tributos. A sua proeminência pode ser constatada sob três perspectivas distintas.

Em primeiro lugar, em função da importância que lhe é atribuída pela doutrina especializada na matéria. Como é possível perceber, embora tenha sido examinado em obras clássicas do Direito Tributário nacional, este tema continua sendo objeto de reflexão por autores contemporâneos.⁵ A sua relevância, portanto, parece imune à passagem do tempo. A sua riqueza é tão vasta que, mesmo após receber a atenção de gerações de talentosos tributaristas, o estudo das competências tributárias ainda admite novas perspectivas de exame, como a que ora se propõe nesta monografia.

Em segundo lugar, pela representatividade do tema no contexto dos casos apreciados pelo Supremo Tribunal Federal. De um lado, o extenso rol de julgamentos em que o Tribunal definiu a interpretação de expressões utilizadas para demarcar competências tributárias reforça a histórica importância atribuída ao tema, além de configurar importante material de pesquisa a ser examinado ao longo deste trabalho.⁶ De outro, a grande quantidade de casos aguardando

⁵ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972; SOUSA, Rubens Gomes de [1912-1973]. Municípios - competência tributária - bitributação e competência recorrente. *Revista de Direito Administrativo*. v. 21, Rio de Janeiro, 1950. pp. 351-356; ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966; SCHOUERI, Luís Eduardo. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 82-115; VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005; ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 163-165, 218-224, 316 e ss.; SOUZA, Hamilton Dias de. A competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 259-275; BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. pp. 331-343; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993; STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.764/PE, rel. Min. Sepúlveda Pertence, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 16.12.1992, DJ 02.04.1993; STF, Tribunal Pleno, ADC n. 1/DF, rel. Min. Moreira Alves, j. 02.12.1993, DJ 16.06.1995; STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994; STF, Tribunal Pleno, RE n. 203.075/DF, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Maurício Corrêa, j. 05.08.1998, DJ 29.10.1999; STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001; STF, Tribunal Pleno, RE n. 134.509/AM, rel. Min. Marco Aurélio, redator para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 29.05.2002, DJ 13.09.2002; STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006; STF, Tribunal Pleno, RE n. 379.572/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 11.04.2007, DJ 01.02.2008; STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010; STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.945-MC/MT, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 26.05.2010, DJ 11.03.2011; STF, Tribunal Pleno, RE n. 588.149/SP, rel. Min. Gilmar Mendes,

juízo no âmbito do STF comprova, a um só tempo, a atualidade e a relevância prática de continuar estudando o tema.⁷

Em terceiro lugar, pela alta repercussão econômica dos julgamentos sobre os limites do exercício das competências tributárias. Os elevados valores em discussão são resultado da ampla extensão dos efeitos produzidos pelas decisões que põem fim à controvérsia interpretativa (englobam a perda de arrecadação anual e os valores já recolhidos a serem restituídos aos contribuintes). Isso porque, em rigor, ao reconhecer que o legislador instituiu determinado tributo em desrespeito à Constituição, o Tribunal deverá declarar a sua nulidade, fazendo surgir para cada contribuinte alcançado pela tributação inconstitucional o direito à repetição do indébito. A título de exemplo, segundo alegado pela União, os valores envolvidos no julgamento do RE n. 559.337, que reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS, do PIS e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços, eram de aproximadamente R\$ 34 bilhões (como será visto abaixo, a controvérsia dizia respeito aos limites da expressão "valor aduaneiro", prevista no art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88).⁸ Em relação aos casos aguardando julgamento, de acordo com o relatório de Riscos Fiscais anexado à Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2017 (Lei n. 13.408/2016), apenas a controvérsia sobre a inconstitucionalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS teve o seu impacto financeiro estimado pela União em R\$ 250,3 bilhões (como será visto abaixo, a controvérsia diz respeito aos limites da expressão "receita ou faturamento", prevista no art. 195, I, "b", da CF/88).⁹

Por fim, é preciso advertir que este não é um trabalho idealizado para propor novas *soluções* práticas. Intenta-se, na verdade, apresentar uma nova perspectiva para reorganizar um

j. 16.02.2011, DJE 06.06.2011; STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013; STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

⁷ A título de exemplo, os seguintes recursos com repercussão geral reconhecida aguardam julgamento de mérito: STF, Tribunal Pleno, RE n. 565.160-RG/SC, rel. Min. Marco Aurélio, j. 10.11.2007, DJE 31.01.2008 (Tema 20); STF, Tribunal Pleno, RE n. 574.706-RG/PR, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 24.04.2008, DJE 15.05.2008 (Tema 69); STF, Tribunal Pleno, RE n. 590.186-RG/RS, rel. Min. Menezes Direito, j. 28.08.2008, DJE 25.09.2008 (Tema 104); STF, Tribunal Pleno, RE n. 592.616-RG/RS, rel. Min. Menezes Direito, j. 09.10.2008, DJE 23.10.2008 (Tema 104).

⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013.

⁹ A controvérsia a respeito da matéria se mantém, tendo em vista que o julgamento do RE n. 240.785, que será examinado abaixo, teve os seus efeitos circunscritos às partes do processo. Aguardam julgamento no âmbito do Plenário do STF a ADC n. 18 e o RE n. 574.706.

debate e, sobretudo, novas *razões* em favor de soluções historicamente adotadas no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Em linhas gerais, a posição do Tribunal sobre a interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias - e, por conseguinte, sobre os limites do seu exercício por parte do legislador infraconstitucional - é relativamente bem conhecida e, ao menos nos últimos 25 anos, tem mantido algum grau de estabilidade.¹⁰ Apesar de ainda manter a preferência, o posicionamento tem sido objeto de reiteradas tentativas de flexibilização. É possível apontar duas causas para isso. De um lado, a mudança na composição do Tribunal, com o ingresso de novos Ministros que não participaram da maioria dos julgamentos que consolidaram a posição do STF sobre o tema. Embora essas modificações ainda não tenham provocado alterações significativas no entendimento do Tribunal a respeito da interpretação das expressões constitucionais utilizadas para demarcar as competências tributárias, a recente superação de precedentes para viabilizar a flexibilização de garantias individuais serve como um sinal de alerta.¹¹ De outro lado, a própria doutrina tributária tem produzido notáveis trabalhos em defesa de uma interpretação mais flexível do texto constitucional, de modo a permitir a sua atualização pelo intérprete para adaptá-lo às transformações sociais, políticas e econômicas ocorridas desde a promulgação da Constituição.¹²

Por todas essas razões, a importância do tema, que nunca foi pequena, é agora maior do que nunca.

¹⁰ A título exemplificativo, ver: STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013; STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

¹¹ Cabe citar dois exemplos. De um lado, a flexibilização do direito à intimidade e sigilo bancário, previsto no art. 5º, XII, da CF/88: autorização ao Fisco para requisitar informações bancárias diretamente de instituições financeiras, sem necessidade de autorização judicial (STF, Tribunal Pleno, ADI n. 2.859/DF, rel. Min. Dias Toffoli, j. 24.02.2016, DJE 20.10.2016; STF, Tribunal Pleno, RE n. 601.314/SP, rel. Min. Edson Fachin, j. 24.02.2016, DJE 15.09.2016). De outro lado, a flexibilização da presunção de inocência, prevista no art. 5º, LVII, da CF/88: autorização de início da execução da pena condenatória antes do trânsito em julgado (STF, Tribunal Pleno, HC n. 126.292/SP, rel. Min. Teori Zavascki, j. 17.02.2016, DJE 16.05.2016).

¹² MENDES, Gilmar F. O STF e a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. *Revista da PGFN*. v. 4, n. 2, jul.-dez./2014. pp. 9-36; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 270-278 e 766-788; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

2. Objeto

Atualmente, afirmar a diferença entre texto e norma é algo relevante, mas insuficiente. Poucos discordam que uma coisa é o enunciado normativo; outra é o seu significado.¹³ Trata-se de um pressuposto que parece ter sido amplamente aceito, inclusive pela doutrina tributária nacional.¹⁴ Sendo assim, no atual estágio do pensamento jurídico, um trabalho escrito apenas para provar essa diferença representaria uma contribuição bastante tímida. O objetivo aqui, no entanto, é diverso. A impropriedade das teses que sustentam a existência de significados unívocos *contidos* nos textos normativos é premissa, e não conclusão; é ponto de partida, e não de chegada, para o estudo da interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias.

Embora a doutrina reconheça a distinção entre texto e norma, ela não parece ter sido capaz de realizar a necessária releitura de institutos jurídicos confeccionados em um cenário em que essa diferenciação ainda não havia sido assimilada. Com efeito, justamente porque o Direito não está *pronto* antes da interpretação judicial, o produto da atividade jurisdicional é fonte do Direito. A partir daí, contudo, diversas são - ou deveriam ser - as atribuições da doutrina. De imediato, surge a necessidade de superar um mecanismo de controle da atividade interpretativa confeccionado sob o paradigma cognitivista do julgador que encontra soluções *dadas* no texto normativo, em favor de um modelo que, justamente por admitir a participação dos juízes na conformação do Direito, seja capaz de apresentar meios para controlá-la. Os indivíduos devem dispor de parâmetros para avaliar se uma decisão judicial é apoiada pelo ordenamento jurídico (racional e juridicamente justificada) ou se é fundada em preferências

¹³ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. pp. 389 e ss.; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. passim; GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. pp. 15-17; GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 27; ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 50 e ss.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método* (2008). 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 129; MACHADO, Hugo de Brito. Interpretação e aplicação das leis tributárias. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 128-129; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Conceito, vigência, interpretação, integração e aplicação da legislação tributária. In: Ibid. pp. 426-427; OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; MATOS, Gustavo Martini de; BOZZA, Fábio Piovesan. Interpretação e Integração da Lei Tributária. In: Ibid. p. 358. SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 74-75; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. pp. 19-20.

peçoais do julgador (arbitrária).¹⁵ O desenvolvimento desses parâmetros é função da doutrina, que deve ser capaz de fornecer critérios que possibilitem avaliar os julgamentos realizados pelo Poder Judiciário, justamente para distinguir quando uma decisão é *boa*, e quando ela não é. Daí que, nas palavras de Torres, "[a] Universidade deve ser a sede da crítica à jurisprudência".¹⁶

Assim, ao contrário do que propunha Kelsen, a doutrina não pode mais se limitar a indicar significados possíveis de textos normativos, furtando-se de apresentar razões para orientar a escolha por um deles, sob a alegação de que, ao fazê-lo, perderia a sua "cientificidade".¹⁷ Um juiz busca assistência da doutrina para que ela forneça elementos que o auxiliem a resolver os casos que lhe são submetidos.¹⁸ Para isso, contudo, a mera descrição de um rol de alternativas interpretativas admitidas pelo texto normativo é manifestamente insuficiente. Embora a maioria dos problemas jurídicos não admita "uma *única resposta correta*" (entendida como a única possível), o julgador, para desempenhar a sua função, tem a obrigação de fornecer "uma resposta" (que, *correta* ou não, necessariamente terá que ser *única*).¹⁹ O Supremo Tribunal Federal, por exemplo, quando foi instado a decidir o significado da expressão "faturamento" (art. 195, da CF/88), não poderia se limitar a indicar as interpretações possíveis do texto constitucional ("faturamento pode significar 'a totalidade das receitas da empresa' ou 'apenas o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços'").²⁰

A resposta para essa questão não tinha valor meramente informativo: era essencial para concluir sobre a (in)competência da União para instituir contribuição social sobre "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica" (art. 3º, § 1º, Lei n. 9.718/98). Caso atribuído o primeiro significado (mais amplo), o dispositivo legal teria a sua constitucionalidade

¹⁵ ÁVILA, Humberto. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. p. 69.

¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 65.

¹⁷ KELSEN, Hans [1881-1973]. Prefácio. In: *The law of the United Nations. A critical analysis of its fundamental problems*. Londres: Stevens & Sons Limited, 1950. p. xvi.

¹⁸ AARNIO, Aulis. The systematisation and interpretation of statutes. Some thoughts on theoretical and practical legal science. In: WINTGENS, Luc J. (ed.). *The law in philosophical perspectives*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999. p. 14.

¹⁹ Em sentido semelhante: AARNIO, Aulis. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. p. 74.

²⁰ VELLOSO, Andrei Pitten. Princípio da especificidade conceitual, vagueza da linguagem e tributação. *Direito Federal: Revista da AJUFE*. n. 77, ano 2, 3º trimestre/2004. p. 64.

reconhecida; caso atribuído o segundo (mais restrito), seria declarado inconstitucional (como acabou acontecendo no julgamento do RE n. 346.048).²¹

A pergunta a ser respondida não é "quais são *as* interpretações possíveis do texto normativo?", mas "qual é *a* interpretação do texto normativo?". O segundo questionamento, não por acaso, é bem mais complexo do que o primeiro. No entanto, como indaga Folloni, se a doutrina não fizer esse papel, "a quem recorrerá o juiz?".²² A partir do momento em que se reconhece a insuficiência das fontes legais para determinar os seus próprios significados, a função da doutrina não pode mais se resumir a criticar as interpretações judiciais depois que elas já foram realizadas.²³ O estudo do Direito deve ser orientado para fornecer soluções interpretativas justificadas por argumentos suportados por fundamentos jurídicos. Daí se dizer que a doutrina é como *Janus*, o deus romano de duas faces: ela visa a conhecer o Direito, mas, ao mesmo tempo, é parte do próprio Direito, na medida em que participa da reconstrução das suas normas.²⁴

Este trabalho, contudo, não tem a pretensão de analisar a interpretação jurídica em geral, tampouco a interpretação de todo e qualquer dispositivo sobre matéria tributária. Como adiantado acima, o seu objeto é bem mais restrito, englobando apenas a interpretação dos dispositivos constitucionais que autorizam os entes federados a instituir tributos de acordo com certas especificações. Esses enunciados normativos constituem o material bruto a partir do qual o intérprete reconstrói as chamadas "regras de competência tributária". Estas, portanto, são normas constitucionais que predeterminam aquilo que pode ser objeto de disciplina pelo legislador (federal, estadual, distrital e municipal) para criação dos seus respectivos tributos. Ao mesmo tempo em que prevêem um conjunto de supostos de fato sobre o qual cada fonte legal poderá dispor (exemplo: importação de produtos estrangeiros, transmissão de bens mediante doação, propriedade de imóvel em área urbana, etc.), as regras de competência tributária excluem deste âmbito todas as demais matérias estranhas àquelas expressamente previstas. Nesse sentido, as regras de competência tributária exercem uma dúplice função. De

²¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006.

²² FOLLONI, André. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 427.

²³ Em sentido semelhante: COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. p. 65.

²⁴ PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. "*Scientia Juris*". *Legal Doctrine as Knowledge of Law and as a Source of Law*. Dordrecht: Springer, 2005. pp. 5-6.

um lado, atuam na delimitação positiva da competência, mediante outorga de uma parcela de poder aos entes federados para instituir tributos sobre determinados fatos. De outro, atuam na delimitação negativa desse mesmo poder, pois impedem a tributação de fatos estranhos àqueles discriminados pela Constituição (salvo nos casos em que há competência residual, conforme será analisado).²⁵

Essa dupla função exercida pelas regras de competência tributária é o que as diferencia das chamadas "regras de imunidade tributária". Conforme será visto na primeira parte deste trabalho, apesar de ambas pertencerem à classe das normas materiais sobre produção jurídica (atuando na delimitação do conteúdo dos textos normativos a serem produzidos pelo legislador infraconstitucional tributário), somente as regras de competência tributária possuem uma dimensão positiva. As regras de imunidade não outorgam, mas apenas "*subtraem poder* do Estado sobre determinados fatos e situações", tornando-os insuscetíveis de tributação (dimensão exclusivamente negativa).²⁶ Assim, constatar que um determinado fato não recai sob o âmbito de uma norma de imunidade não implica que ele seja passível de tributação pelo legislador infraconstitucional. Para tanto, é preciso verificar se o ente federado dispõe de competência atribuída por uma regra de competência tributária. Por outro lado, a constatação de que nenhuma regra de competência outorga poder para instituir tributo sobre determinado fato impede a sua criação por parte do legislador infraconstitucional (independentemente da existência de uma norma de imunidade). Isso porque, se não há outorga de poder (regra de competência tributária), torna-se desnecessário falar na sua "limitação" (regra de imunidade). De maneira singela: não há como subtrair um poder que não foi atribuído; não há porque excluir algo que, por força do texto constitucional, jamais foi incluído.²⁷ A título exemplificativo, é o que ocorre com a chamada imunidade recíproca (art. 150, VI, "a", da CF/88), que proíbe os entes federados de instituir impostos "sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros". Como é possível perceber, essa norma não atribui nenhuma competência tributária: a mera proibição de instituir impostos uns dos outros não autoriza os entes federados a instituí-los sobre o patrimônio, a renda ou o serviço de empresas, por exemplo. Em função disso, as regras de imunidade tributária são chamadas de "normas limitativas de competência" ou de normas que

²⁵ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 318-319.

²⁶ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 272. Grifos no original. Em sentido semelhante: NOGUEIRA, Ruy Barbosa. [1919-2003]. *Curso de Direito Tributário* (1957). 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. pp. 168-169.

²⁷ ÁVILA, Humberto. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 112.

atuam na "delimitação negativa das competências". Não por acaso, os principais dispositivos constitucionais dispendo sobre imunidades estão inseridos na seção da Constituição intitulada "das *limitações* do poder de tributar".

A nítida interação entre ambas as normas (de competência e de imunidade) na delimitação do conteúdo disponível à legislação infraconstitucional tributária não suprime as suas diferenças, tampouco a possibilidade de analisá-las separadamente. Há numerosos casos envolvendo a delimitação material das competências tributárias que são resolvidos pelo Supremo Tribunal Federal sem fazer qualquer alusão às regras de imunidade. A título de exemplo, no julgamento do RE n. 240.785, a decisão sobre a inconstitucionalidade da inclusão dos valores de ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS não envolveu nenhuma discussão sobre normas de imunidade. Os artigos a partir dos quais elas poderiam ser reconstruídas eram irrelevantes para a solução do caso e, portanto, foram afastados em momento anterior à atividade interpretativa propriamente dita (conforme será visto abaixo na fase da "pré-interpretação"). Em rigor, a resolução do caso passou tão somente pela definição dos contornos da regra de competência reconstruída a partir do art. 195, I, da CF/88.²⁸ O mesmo pode ser afirmado em relação a diversos casos que serão analisados ao longo deste trabalho, que opta por uma análise centrada na delimitação positiva das competências tributárias e, portanto, na interpretação dos dispositivos constitucionais a partir dos quais as "regras de competência tributária" são reconstruídas.²⁹

Esta dissertação, portanto, tem por objeto um problema: como justificar a decisão interpretativa entre alternativas semântica e juridicamente possíveis?³⁰ Isto é, de maneira singela: por que o significado "X" – e não o significado "Y" ou "Z" – deve ser considerado como a melhor interpretação de determinada expressão constitucional utilizada para atribuir a um ente federado o poder de instituir um tributo? A partir daí a presente obra possui três objetivos principais. Em primeiro lugar, pretende examinar as causas desse problema,

²⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

²⁹ Os próprios critérios de controle da justificação das decisões interpretativas (analisados na segunda parte deste trabalho) não seriam inteiramente aplicáveis à interpretação dos dispositivos sobre delimitação negativa da competência tributária (regras de imunidade). Sobre a (re)construção das imunidade tributárias e as normas que orientam o seu processo interpretativo, ver: SCHOUERI, Luís Eduardo. Imunidade tributária e ordem econômica. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 229-242; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 422-490.

³⁰ AARNIO, Aulis. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. p. 75.

enfrentando questões ligadas à teoria da interpretação. Em segundo, tenta provar a importância (teórica, mas sobretudo prática) do estudo da argumentação jurídica, especialmente dos argumentos utilizados pelo STF para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que demarcam as competências tributárias. Em terceiro e último lugar, o presente trabalho busca formular uma proposta estruturada, composta por requisitos formais e critérios materiais de preferência (*prima facie*) entre os argumentos, de tal modo a viabilizar algum tipo de controle sobre a justificação das decisões interpretativas. Em função disso, o objeto deste trabalho não alcança - tampouco pretende alcançar - todas as discussões pontuais a respeito da definição de conceitos constitucionais utilizados para delimitar competências tributárias. Em outras palavras, o seu objetivo não é delimitar um conceito de "renda", outro de "serviço", outro de "receita bruta", e assim por diante. A exigência por uma empreitada desse tipo, além de impossível de ser cumprida em uma monografia, vai de encontro à ideia - aqui defendida - de que é possível propor critérios com algum grau de abstração, capazes de viabilizar a crítica de interpretações judiciais adotadas no passado e orientar o julgamento de casos presentes e futuros.

3. Método

Este trabalho privilegia uma perspectiva metodológica de análise do Direito. Isto é, busca examinar a forma pela qual o Direito se realiza, tendo por objeto a interpretação (que, como será visto, é meio para determinar os limites das competências tributárias). Por essa razão, as perspectivas ontológica ("que tipo de entidade é o Direito?") e epistemológica ("em que consiste o conhecimento científico do Direito?") são tratadas apenas de forma acidental; somente naquilo que seja necessário para o enfrentamento da perspectiva metodológica aqui adotada.³¹

A escolha de um tema tão complexo e vasto quanto a interpretação jurídica, ainda que restringido por recortes temáticos e metodológicos, não convive com aspirações de definitividade ou de tratamento exaustivo da matéria - nem por uma dissertação, nem por uma tese, nem por um conjunto infundável de ambas. Esta pesquisa, por conseguinte, não tem a ilusão de poder apresentar conclusões permanentes, imunes às críticas e alheias à evolução do

³¹ GUASTINI, Riccardo. El realismo jurídico redefinido. Trad. Álvaro Nuñez Vaquero. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. p. 26.

pensamento jurídico. Tais circunstâncias, longe de representarem defeitos de um ensaio científico, demonstram o seu valor, pois, como adverte Popper, a "irrefutabilidade não é uma virtude de uma teoria (como as pessoas frequentemente pensam), mas um vício".³² Com efeito, por mais limitado que seja o objeto, o seu estudo será sempre parcial; por mais abrangente que seja a sua perspectiva de análise, será sempre possível analisá-lo por outros ângulos; e, por melhores que sejam os argumentos apresentados, o estudo jamais será definitivo, pois, conforme lição de Major Borges, "em ciência, só o provisório é definitivo".³³

Com o objetivo de superar essas dificuldades, esta pesquisa é levada a efeito por meio de um método *analítico-funcional*: analítico, pois se vale de definições e distinções como meio tanto para explicar os problemas a serem enfrentados quanto para justificar as ideias e soluções aqui apresentadas; funcional, pois o exame da interpretação dos dispositivos que atribuem competências tributárias é feito com o propósito de fornecer critérios para viabilizar o controle intersubjetivo das decisões interpretativas, sobretudo daquelas adotadas pelo Supremo Tribunal Federal.³⁴ Por essa mesma razão, o trabalho foi escrito observando algumas diretrizes. Considerando que o enfrentamento do seu objeto, por si só, já envolve enormes complexidades, tentou-se ao máximo não as potencializar pela forma de sua escrita. Como advertem Stelmach e Brožek, "quanto maior a sofisticação de uma teoria da argumentação, menor a sua utilidade".³⁵ Daí que, se alguma das ideias transmitidas nesta monografia não está suficientemente clara, isso se deve à incapacidade do seu autor, e não a uma tentativa de demonstrar erudição. Contudo, diante das dificuldades impostas pelo conteúdo desta pesquisa, também é válido recordar a conhecida reflexão atribuída a Einstein: "tudo deve ser feito de forma tão simples quanto possível, mas não mais simples do que isso".

Por fim, para evitar a tendência acadêmica de veicular ideias de forma excessivamente abstrata, e para atingir o objetivo de provar a utilidade prática do estudo dos argumentos, o uso de exemplos constitui importante instrumento metodológico para apresentar e defender ideias neste trabalho. Desde situações singelas, até as mais complexas; desde exemplos que já se tornaram clássicos na doutrina jurídica, até casos concretos recentemente submetidos à apreciação das Cortes Superiores, os exemplos representam o fio condutor das ideias aqui

³² POPPER, Karl [1902-1994]. *Conjectures and refutations: The growth of scientific knowledge* (1963). Londres e Nova York: Routledge, 2002. p. 48.

³³ BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 211, 2013. p. 114.

³⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 33.

³⁵ STELMACH, Jerzy; BROŽEK, Bartosz. *Methods of legal reasoning*. Dordrecht: Springer, 2006. p. 145.

veiculadas. A sua análise, contudo, será realizada com algum grau de abstração em relação a particularidades das discussões concretas que, embora importantes para a sua resolução pontual, não se inserem nos objetivos desta obra. Com efeito, entre todas as fontes de exemplos, nenhuma recebe maior atenção do que os julgamentos realizados pelo Supremo Tribunal Federal. Conforme já adiantado acima, sobram razões para justificar essa preferência. De um lado, por uma razão de caráter geral: trata-se do órgão de cúpula do Poder Judiciário, cujas decisões tendem a formar precedentes que orientarão a atuação das demais instâncias judiciárias, dos Poderes Legislativo e Executivo, e dos indivíduos de forma geral. De outro lado, por uma razão intimamente ligada ao objeto desta monografia: o tema das competências tributárias é eminentemente constitucional, versando sobre os significados de expressões utilizadas pela CF/88. Nesse contexto, a "palavra" do STF em matéria de competência tributária, além de ser a "última", costuma ser emitida com bastante frequência (muitas vezes contrariando decisões previamente tomadas pelo STJ). Em função disso, seja para seguir o seu entendimento, seja para criticá-lo, é imprescindível estudar os precedentes do Supremo Tribunal Federal: dissecar, classificar e comparar os argumentos empregados pelos Ministros assume valor ímpar para o jurista que busca compreender e, se for o caso, reformar as decisões proferidas pelo Tribunal.

4. Plano de trabalho

As opções metodológicas expostas acima repercutem sobre o próprio plano de estruturação da presente obra.

Conforme será precisado ao longo deste ensaio, a interpretação jurídica não admite a atribuição de qualquer significado a uma disposição. Por ora, é suficiente definir a interpretação como "a atividade que consiste em determinar o significado de uma disposição [fragmento de texto normativo], obtendo desta uma ou mais normas explícitas, acreditadas ou acreditáveis como suas interpretações juridicamente corretas".³⁶ A partir dessa definição apresentada por Chiassoni é possível identificar duas dimensões de análise.³⁷ De um lado, existe a atividade de determinação do significado de um enunciado normativo (obtenção de uma ou mais normas explícitas a partir de uma disposição). De outro lado, há uma atividade diversa, ainda que

³⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 61.

³⁷ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. pp. 36-37.

estritamente conectada com a primeira, que consiste na justificação do significado atribuído (apresentação de razões em favor de uma decisão interpretativa). Assim, sob uma perspectiva analítica, é possível isolar essas duas atividades que, embora correlacionadas, são logicamente distintas.³⁸ Por conseguinte, cabe falar em dois perfis de análise da atividade interpretativa: um perfil *estrutural* e um perfil *justificativo* ou *argumentativo*.³⁹ Eles correspondem, respectivamente, ao objeto de cada parte deste trabalho.

Na primeira parte será examinada a questão do *como* se interpreta (perfil *estrutural*). Trata-se de uma tentativa de endereçar questões relacionadas ao discurso do intérprete, em especial as seguintes: há diferença entre ato normativo, diploma legal, dispositivo e norma? Quais os reflexos dessa distinção para a função cumprida pelas "regras de competência tributária"? Quais são as teorias da interpretação e quais as diferenças entre elas? Por que razão os textos normativos são incapazes de apresentar respostas unívocas? Quais são as operações realizadas pelo intérprete para atribuir significado a um texto normativo e quais os limites da atividade interpretativa?

Na segunda parte, será analisada a questão do *porquê* o significado atribuído é o *correto*, e não outro (perfil *justificativo* ou *argumentativo*).⁴⁰ As questões a serem respondidas estão relacionadas ao discurso de justificação da decisão interpretativa: o que significa argumentar e quais as diferenças entre motivar, fundamentar e justificar uma decisão interpretativa? Quais requisitos formais devem ser atendidos pela justificação judicial? Quais são os argumentos utilizados para defender a correção do significado de um dispositivo constitucional responsável por atribuir competências tributárias? Quais os fundamentos que suportam os argumentos? É possível estabelecer uma ordem de preferência entre eles?

Ao final dessas considerações introdutórias e antes de passar ao desenvolvimento do trabalho, duas advertências são necessárias: a primeira, quanto ao seu conteúdo; a segunda, quanto à sua extensão. Primeiramente, em algum momento durante a leitura desta monografia, especialmente da sua primeira parte, o leitor *poderá* pensar que não está diante de uma obra

³⁸ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Torino: Giappichelli, 2004. p. 99.

³⁹ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 37.

⁴⁰ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Torino: Giappichelli, 2004. pp. 98-99.

sobre Direito Tributário. Espera-se que a impressão seja logo desfeita; no mais tardar, no início da segunda parte, quando os instrumentos teóricos examinados na parte antecedente são utilizados para enfrentar questões práticas em matéria de delimitação das competências tributárias. A esse respeito, aliás, convém recordar que o respeito à autonomia didática do Direito Tributário não pode ser confundido com isolamento; a especificidade de alguns dos seus problemas não deve impedir que a sua solução seja formulada com o apoio de outras áreas do conhecimento, sobretudo a partir dos aportes fornecidos pela Teoria do Direito. Em segundo lugar, acredita-se que o tamanho de um trabalho não é dado (ao menos não diretamente) pela vontade do seu autor, mas pelo objeto do estudo. Daí não ser possível definir de maneira apriorística o número de páginas que um artigo, uma dissertação ou uma tese deve possuir. Nesse sentido, seria possível escrever uma monografia de extensão bem mais reduzida; só não seria possível fazê-lo em relação a *este* tema. Buscou-se, portanto, seguir a diretriz de Pessoa: "[s]erei conciso, porém não breve: em matéria complexa a brevidade é confusão".⁴¹

⁴¹ PESSOA, Fernando. Correspondência inédita. Carta a militar não identificado (s.d.). In: CORONEL, Luiz (Org.). *Fernando Pessoa: um poeta predestinado*. Coleção Dicionários. Porto Alegre: Grupo Zaffari, 2012. p. 55. citado por ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 161.

1. INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS RELATIVOS À DELIMITAÇÃO POSITIVA DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

*“Compreender um enunciado significa compreender uma linguagem. Compreender uma linguagem significa dominar uma técnica”.*⁴²

1.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES

O vocábulo “interpretação” é utilizado em variados contextos e com diversas finalidades para fazer referência a atividades que pouco ou nada têm em comum.⁴³ Na música clássica, por exemplo, é possível falar da *interpretação* das seis suítes de Bach, ora para fazer referência ao violoncelista a manejar o instrumento musical, ora ao sujeito a escutá-lo. Em relação a obras de arte, alude-se à *interpretação* de um quadro de Jackson Pollock para indicar a atividade de um apreciador de arte que estabelece conexões de sentido a partir das expressivas telas do pintor que pouco usava pincéis. Entre os historiadores, é comum *interpretar* a queda da Bastilha em 14 de julho de 1789 como sendo o estopim da Revolução Francesa. Nas teorias comportamentais, o fato de um sujeito olhar constantemente para o relógio é usualmente *interpretado* como um sinal de impaciência. No âmbito jurídico, fala-se que um juiz deve *interpretar* o termo “renda” (art. 153, III, da CF/88) para decidir se o legislador tem competência para instituir imposto sobre indenizações recebidas a título de dano moral.

As reduzidas semelhanças e as profundas diferenças verificadas nos exemplos apresentados acima reforçam a opção de iniciar este trabalho com algumas definições e distinções a respeito da interpretação.

É o que se passa a fazer.

1.1.1 Interpretação em sentido amplíssimo, em sentido amplo e em sentido estrito

Toda interpretação recai sobre um objeto.⁴⁴ Como é possível inferir a partir do exame da pluralidade de usos a que ele se presta, o significado do vocábulo “interpretação” varia de

⁴² WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *Philosophical investigations* (1953). Trad. G. E. M. Anscombe, P. M. S. Hacker e Joachim Schulte. 4. ed. Oxford: Blackwell Publishing, 2009. p. 87 (n. 199).

⁴³ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 3-4.

⁴⁴ RAZ, Joseph. Why interpret? *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 351.

acordo com o seu objeto.⁴⁵ A diferença entre eles é o que possibilita realizar uma primeira classificação da interpretação em três espécies.⁴⁶

Em sentido amplíssimo (*largissimo sensu*), a interpretação designa a compreensão de qualquer entidade cultural.⁴⁷ Assim, por exemplo, seria possível falar na interpretação de um livro, de uma ação, de uma prática social, de um acontecimento histórico ou de uma obra de arte. Como identifica Comanducci, essa primeira categoria admitiria até mesmo a inclusão da atribuição de sentido a objetos não culturais, como no caso da interpretação de fenômenos naturais.⁴⁸ Nesse caso, a interpretação em sentido amplíssimo designaria a compreensão de qualquer entidade - cultural ou natural - suscetível de outorga de sentido por um intérprete.

Em sentido amplo (*sensu largo*), a interpretação compreende a atribuição de significado a entidades linguísticas (escritas ou faladas). Interpretar é compreender uma linguagem.⁴⁹ A título exemplificativo, seria possível falar na interpretação de um discurso, de um poema ou de uma carta. No significado específico dos discursos jurídicos: interpretar é atribuir significados a textos normativos (interpretação de um artigo de lei, por exemplo).⁵⁰ A qualificação de uma atividade como "interpretativa" independe da existência de dúvidas ou controvérsias sobre o significado da linguagem (objeto da interpretação): qualquer texto em qualquer situação reclama atividade interpretativa, pois "o significado é uma variável dependente da interpretação".⁵¹

Em sentido estrito (*sensu stricto*), a interpretação consiste na atribuição de significado a entidades linguísticas (escritas ou faladas), em situações em que há dúvida ou controvérsia

⁴⁵ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 101; TWINING, William; MIERS, David. *How to do things with rules. A primer of interpretation* (1976). 5. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2010. p. 124.

⁴⁶ ATIENZA, Manuel. Estado de derecho, argumentación e interpretación. *Anuario de filosofía del derecho*. v. XIV, 1997. p. 466.

⁴⁷ DASCAL, Marcelo; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Transparency and Doubt: Understanding and Interpretation in Pragmatics and in Law. *Law and philosophy*. v. 7, n. 2, ago./1988. pp. 203-204; LIFANTE VIDAL, Isabel. Interpretación jurídica. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis. et al. (eds.). *Enciclopedia de filosofía y teoría del derecho*. v. 2. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2015. p. 1350.

⁴⁸ COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. p. 52.

⁴⁹ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 75; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. pp. 87-88; LIFANTE VIDAL, Isabel. Interpretación jurídica. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis. et al. (eds.). *Enciclopedia de filosofía y teoría del derecho*. v. 2. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2015. p. 1350.

⁵⁰ Neste trabalho, as referências à "lei", quando desacompanhadas de especificação, devem ser compreendidas em sentido amplo, de modo a compreender a Constituição e as leis infraconstitucionais.

⁵¹ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 104.

sobre o significado a ser atribuído a elas.⁵² A título de exemplo, seria possível falar que o Supremo Tribunal Federal interpretou o art. 156, III, da CF/88, para concluir que o significado de "serviços" não autorizava o legislador infraconstitucional a instituir ISS sobre "obrigações de dar", mas apenas sobre "obrigações de fazer" (razão pela qual a operação de locação de guindastes não poderia ser tributada pelos Municípios).⁵³ Como é possível perceber, a qualificação da atividade como "interpretativa" exige um requisito adicional em relação à segunda categoria: não basta uma entidade linguística qualquer, é preciso que haja dúvida quanto ao seu significado. Assim, de acordo com a terceira categoria, não é possível afirmar que todo significado é uma variável dependente da interpretação. Tal assertiva estaria correta apenas nos casos em que a linguagem suscita dúvidas, pois interpretar (em sentido estrito) é resolver a controvérsia sobre o significado.⁵⁴ Por outro lado, em todos os casos em que a linguagem é diretamente compreendida pelos interlocutores, há sentido, mas a sua obtenção não demanda "interpretação".⁵⁵ Como será visto abaixo, essa terceira concepção costuma estar atrelada a uma teoria eclética da interpretação.⁵⁶

Para a análise da interpretação dos dispositivos sobre competência tributária, o primeiro conceito, pela sua excessiva amplitude, deve ser descartado. Considerando que os dispositivos são entidades linguísticas, os dois últimos conceitos são os mais adequados para orientar o estudo da matéria. Não por outra razão, a interpretação jurídica costuma ser incluída no gênero da interpretação textual.⁵⁷ A classificação é acertada, desde que admita o recurso a elementos não textuais, tais como comportamentos, finalidades e efeitos, sempre que pressupostos ou referidos pelos textos normativos.⁵⁸ De maneira singela: quando isso ocorre, o exame dos elementos não textuais é condição para a reconstrução do significado dos textos normativos.

⁵² GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 103; COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. p. 53.

⁵³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001.

⁵⁴ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 76; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 88; LIFANTE VIDAL, Isabel. Interpretación jurídica. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis. et al. (eds.). *Enciclopedia de filosofía y teoría del derecho*. v. 2. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2015. p. 1350.

⁵⁵ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 259.

⁵⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 61.

⁵⁷ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 7; VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 31; BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 11.

⁵⁸ ÁVILA, Humberto. *Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo*. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 188.

Conforme será analisado abaixo, a afirmação de que o Direito é um fenômeno essencialmente linguístico não implica que todo o Direito possa ser reduzido à linguagem, tampouco que as normas possam ser identificadas com a sua formulação linguística. O que se busca, na verdade, é ressaltar a relevância do aspecto linguístico para a própria compreensão do fenômeno jurídico.⁵⁹

1.1.2 Interpretação-atividade e interpretação-resultado

A diferenciação sob a perspectiva do seu objeto não é a única, tampouco a mais importante a ser feita em relação à interpretação.⁶⁰ Em virtude de uma espécie de ambiguidade chamada *processo-produto*, caracterizada quando a mesma expressão é utilizada para referir-se tanto a uma atividade como ao seu resultado, o vocábulo "interpretação" pode significar duas coisas distintas.⁶¹ De um lado, "interpretação" funciona como um verbo (é sinônimo de "interpretar"). De outro, "interpretação" indica o produto da atividade designada pelo verbo "interpretar" (é o resultado de "ter interpretado").⁶² Para não incorrer em confusão, é possível utilizar as expressões "interpretação-atividade" e "interpretação-resultado" para diferenciá-las.

Embora raramente seja objeto de reflexão pelos operadores do Direito, essa diferenciação é ao menos pressuposta em muitos dos seus diálogos. A título de exemplo, em enunciados do tipo "a resolução da questão passa pela interpretação do art. 150, III, 'a', da Constituição" ou "a interpretação precede necessariamente a aplicação", o vocábulo "interpretação" faz referência a uma atividade (podendo ser substituído pela expressão: atividade-interpretativa). Por outro lado, em enunciados do tipo "o Supremo Tribunal Federal costuma dar interpretação restritiva ao art. 195 da Constituição" ou "a única interpretação adequada do parágrafo único do art. 53 da Constituição é aquela que reconhece a inabilitação por oito anos como consequência imediata e necessária da condenação do Presidente da

⁵⁹ LIFANTE VIDAL, Isabel. Un mapa de problemas sobre la interpretación jurídica. In: Idem. (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 43-44. Em sentido semelhante: AARNIO, Aulis. *The reasonable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 67.

⁶⁰ De agora em diante, as referências à "interpretação" dirão respeito à interpretação jurídica.

⁶¹ WARAT, Luiz Alberto [1941-2010]. *O Direito e sua linguagem* (1984). 2. ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995. p. 78. Em sentido semelhante: ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 117.

⁶² TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. p. 403; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 39-40; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 13.

República", a palavra "interpretação" não faz referência a uma atividade, mas ao seu resultado (podendo ser substituída pela expressão: interpretação-resultado).⁶³

A distinção entre interpretação-atividade e interpretação-resultado implica uma diferenciação de fundamental importância - e de inúmeras consequências - para o pensamento jurídico: o texto normativo, objeto da interpretação, não se confunde com a norma, seu resultado.⁶⁴ Isto é, os signos gráficos de uma língua (textos) não se confundem com o que eles significam. Não há uma correspondência biunívoca entre enunciado e significado.⁶⁵ Daí que um único enunciado pode expressar mais de um significado (exemplo: o enunciado “todos são iguais perante a lei” pode significar que todos devem ser tratados da mesma forma na aplicação da lei ou que a lei deve tratar as pessoas de forma diferente de acordo com as suas diferenças). Inversamente, o mesmo significado pode ser expressado por mais de um enunciado (exemplo: os enunciados “está nevando há quatro horas”, “neva há quatro horas” e “faz quatro horas que não para de nevar” expressam o mesmo significado).⁶⁶

Por essa mesma razão, um artigo de lei, um parágrafo, um inciso ou uma alínea não podem ser entendidos como sinônimos de norma. Aqueles são meros registros contidos nos textos normativos, enquanto esta é o sentido de um ou mais textos - ou de alguns dos seus fragmentos.⁶⁷ Se não há correspondência biunívoca entre enunciado e significado, consequentemente não pode haver entre disposição e norma. Daí que uma única disposição pode expressar mais de uma norma (exemplo: a partir do art. 150, I, da CF/88, são reconstruídas as regras da legalidade tributária, da proibição de delegação normativa, da proibição de analogia para criação ou aumento de tributos, etc.). E, inversamente, pode ser necessário recorrer a um

⁶³ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 14.

⁶⁴ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. p. 400; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 102; GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 103; Idem. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 64; GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. pp. 37-39; BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 12.

⁶⁵ Neste trabalho, utiliza-se “enunciado” para fazer referência a qualquer expressão linguística sob forma gramaticalmente completa. “Casa”, por exemplo, não é um enunciado, mas apenas um vocábulo. Por outro lado, “a casa é asilo inviolável do indivíduo” (primeira parte do art. 5º, XI, da CF/88) constitui um enunciado. Vide: TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. pp. 143-144; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 106.

⁶⁶ COMANDUCCI, Paolo. *Razonamiento jurídico: elementos para un modelo*. Trad. Pablo Larrañaga. México: Fontamara, 1999. p. 32.

⁶⁷ SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 55.

conjunto de dispositivos para reconstruir uma única norma (exemplo: o princípio da segurança jurídica é reconstruído a partir dos art. 5º, 150, I, III, "a", "b" e "c", da CF/88, entre outros).⁶⁸

Mesmo na perspectiva de uma atividade, o vocábulo "interpretação" costuma ser utilizado não apenas para as operações vinculadas diretamente à reconstrução de normas a partir de textos e à qualificação normativa de casos, mas também para fazer referência a outras atividades que viabilizam ou complementam as primeiras. Por essa razão, a interpretação-atividade (interpretação propriamente dita) deve ser diferenciada da "*pré-interpretação*"⁶⁹ (atividades que precedem a interpretação) e da "*construção jurídica*" (atividades que eventualmente sucedem à interpretação).

Em primeiro lugar, como condição para a realização da interpretação, o jurista deverá realizar ao menos duas operações preliminares. Ambas contribuem para a delimitação do objeto da interpretação e estão inseridas na "*pré-interpretação*" (conjunto de atividades antecedentes e logicamente necessárias à interpretação jurídica). A primeira delas consiste na qualificação do texto a ser interpretado como um documento normativo. Essa atividade é necessária, pois as normas jurídicas não podem ser reconstruídas a partir de quaisquer documentos, mas apenas daqueles autorizados pelo próprio Direito. Por essa razão, essa atividade pressupõe a adoção de uma teoria das fontes do Direito.⁷⁰ Exemplificativamente, não seria possível reconstruir normas jurídicas a partir da interpretação de "Crime e Castigo", a despeito das diversas interpretações a que se presta a obra escrita por Dostoiévski. A segunda atividade preliminar à interpretação consiste na individualização de uma série finita de enunciados do discurso legislativo relevantes para a solução de uma determinada controvérsia (real ou hipotética). Por meio dela o jurista determina a "base enunciativa", isto é, os fragmentos de textos normativos que constituem o objeto da sua interpretação.⁷¹ Essa atividade é de grande importância, já que uma determinada norma jurídica não pode ser reconstruída a partir de qualquer texto (ainda que se trate de um documento normativo). Por essa razão, costuma-se falar que "o que é selecionado para ser

⁶⁸ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. pp. 23-27; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 64-69; ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 50-51.

⁶⁹ A expressão "pré-interpretação" é similar à utilizada por DWORKIN, Ronald [1931-2013]. *Law's empire*. Cambridge, Massachussets: Harvard University Press, 1986. pp. 65-66 ("*preinterpretive stage*"). No entanto, ela é utilizada neste trabalho com significado em nada assimilável ao proposto pelo professor norte-americano.

⁷⁰ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 63.

⁷¹ GUASTINI, Riccardo. *Produzione di norme a mezzo di norme*. *Informatica e diritto*. v. 11, 1985. p. 7; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 63.

interpretado é tão importante quanto a sua interpretação".⁷² Em um novo exemplo: não seria possível reconstruir a regra da legalidade tributária a partir do § 2º do art. 242 da CF/88 ("O Colégio Pedro II, localizado na cidade do Rio de Janeiro, será mantido na órbita federal"), não obstante a Constituição seja um documento normativo.

Em segundo lugar, a interpretação jurídica propriamente dita reúne duas operações inter-relacionadas. A primeira delas, como já adiantado, consiste na atribuição de significado aos enunciados normativos previamente qualificados e selecionados na "pré-interpretação". A segunda operação, estritamente vinculada à primeira, consiste na qualificação de casos (reais ou hipotéticos) de acordo com a norma reconstruída pelo intérprete. Trata-se de uma operação especialmente relevante para a atividade judicial, que interpreta como pressuposto para resolver alguma controvérsia submetida à apreciação do juízo. Dessa forma, a partir da atribuição de significados à base enunciativa o intérprete-juiz obtém a base normativa da sua decisão: as normas que regulam o caso concreto.⁷³ Assim, neste trabalho, interpretação jurídica consiste na reconstrução de normas a partir de textos normativos e no enquadramento de casos (reais ou hipotéticos) no âmbito de aplicação dessas normas.⁷⁴ Os elementos que compõem essa definição serão refinados ao longo da primeira parte do trabalho.

Em terceiro lugar, os operadores do Direito não se limitam a realizar interpretações, mas uma gama de outras operações que lhes são complementares. Tais operações logicamente posteriores à interpretação costumam ser reunidas sob a expressão "*construção jurídica*".⁷⁵ A análise de algumas dessas técnicas, em especial da analogia, será retomada ao final da primeira parte do trabalho, quando do exame dos limites da atividade interpretativa.

⁷² STRUCHINER, Noel. Indeterminação e objetividade. Quando o Direito diz o que não queremos ouvir. In: MACEDO JUNIOR, Ronaldo; BARBIERI, Catarina. (Org.). *Direito e Interpretação. Racionalidades e Instituições*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 126.

⁷³ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 292.

⁷⁴ Em sentido semelhante: WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Constitución y teoría general de la interpretación jurídica*. Trad. Arantxa Azurza. Madri: Civitas, 1985. p. 17.

⁷⁵ GUASTINI, Riccardo. Juristenrecht: inventing rights, obligations and powers. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Neutrality and theory of law*. Dordrecht: Springer, 2013. p. 150. A categoria das técnicas de construção jurídica parece semelhante aos "métodos de desenvolvimento do Direito", vide: LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. pp. 519 e ss.

1.1.3 Interpretação em abstrato e interpretação em concreto

Conforme adiantado acima, mesmo nos limites da definição realizada neste trabalho, a interpretação-atividade abriga duas operações *logicamente* distintas: uma coisa é a reconstrução de uma norma a partir de enunciados normativos (perguntar-se sobre o significado a ser atribuído a um texto); outra é decidir se um caso (real ou fictício) recai sob o âmbito de aplicação da norma (perguntar-se sobre a inclusão do caso particular na classe de casos regulados pela norma).⁷⁶

A diferença entre as duas atividades não é nenhuma novidade. Aristóteles já realizava a mesma separação ao enfatizar que a dificuldade não estava na identificação da premissa maior ("a justiça deve ser respeitada"), mas em definir se o conflito descrito na premissa menor ("o sujeito praticou a ação 'X'") constituiria um caso particular da classe de casos inserida na premissa maior (a ação "X" pode ser qualificada como desrespeitosa à justiça?). Isto é, aceitar que "a justiça deve ser respeitada" (norma) e que "determinado sujeito praticou 'X'" (fatos provados) não implica, por si só, que a ação "X" deve ser alcançada pelas consequências da norma. Não basta definir o que é a "justiça": é preciso decidir se a ação "X" pode ser enquadrada como um caso de ação injusta.⁷⁷ A título exemplificativo: uma coisa é definir o significado de "renda" para fins de delimitação da competência da União para instituir IRPJ (exemplo: produto do trabalho ou do capital que provoca acréscimo patrimonial em determinado período); outra é decidir se os valores despendidos por uma empresa para pagamento de outro tributo (CSLL) estão enquadrados no conceito de "renda".⁷⁸ De maneira singela: embora haja nítida relação entre as duas operações, nada impede que duas pessoas concordem quanto ao conceito (de "renda", "faturamento" ou "circulação de mercadorias"), mas discordem quanto à sua aplicação a determinado caso.

⁷⁶ GUASTINI, Riccardo. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 28. Em sentido semelhante: MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 5; TWINING, William; MIERS, David. *How to do things with rules. A primer of interpretation* (1976). 5. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2010. p. 132.

⁷⁷ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do Direito: técnica, decisão, dominação* (1988). 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003. p. 316; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Segurança jurídica em face da alteração de posicionamento dos Tribunais Superiores: limites da previsibilidade em matéria tributária. *Revista tributária e de finanças públicas*. n. 91, ano 18, mar.-abr./2010, Revista dos Tribunais. p. 212.

⁷⁸ Controvérsia semelhante foi analisada pelo STF quando da discussão sobre a constitucionalidade do art. 1º, caput e parágrafo único, da Lei n. 9.316/96. Naquela oportunidade, o Tribunal concluiu ser constitucional a vedação à dedução do valor equivalente à CSLL da base de cálculo do IRPJ (STF, Tribunal Pleno, RE n. 582.525/SP, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 09.05.2013, DJ 07.02.2014).

Essa constatação torna possível diferenciar duas operações comumente reunidas sob um mesmo vocábulo ("interpretação"). Daí se falar em "interpretação em abstrato" ("orientada aos textos") e "interpretação em concreto" ("orientada aos fatos").⁷⁹ É possível identificar ao menos cinco diferenças entre elas.

A primeira diferença diz respeito ao *objeto* (material bruto) da atividade. Como já analisado, a interpretação em abstrato tem por objeto imediato os textos normativos e, mediatamente, elementos não textuais como comportamentos, finalidades e efeitos (sempre que pressupostos ou referidos pelo texto normativo). Já a interpretação em concreto tem por objeto a própria norma (texto normativo previamente interpretado). Assim, em rigor, não se pode falar na aplicação de dispositivos (ou de artigos, parágrafos, incisos, etc.), mas apenas de normas.⁸⁰ Daí se dizer que a interpretação (em abstrato) é pressuposto necessário da aplicação (interpretação em concreto).⁸¹

A segunda diferença alude ao *tipo de problema* enfrentado por cada uma das atividades. A interpretação em abstrato dirige-se ao problema da delimitação do conjunto de propriedades do objeto (conotação). Ela cuida da determinação do sentido: "o que quer dizer?" (identificação da norma). A título de exemplo, a interpretação em abstrato responde perguntas como esta: o que significa "receitas decorrentes de exportação" para efeito da interpretação do art. 149, § 2º, I, da CF/88? Por sua vez, a interpretação em concreto alcança o problema da delimitação dos objetos aos quais o sentido é aplicável (denotação). Ela cuida da determinação do referencial semântico da norma: "a que se refere?" (identificação dos casos regidos pela norma).⁸² A título de exemplo, a interpretação em concreto responde perguntas como esta: a imunidade (norma

⁷⁹ GUASTINI, Riccardo. Fundamentos de una teoría escéptica de la interpretación. Trad. Diego Moreno Cruz. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 149-150; TWINING, William; MIERS, David. *How to do things with rules. A primer of interpretation* (1976). 5. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2010. p. 131.

⁸⁰ SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 56; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 191.

⁸¹ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. p. 408; GUASTINI, Riccardo. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Trad. Marina Gascón e Miguel Carbonell. Ciudad Universitaria, México: UNAM, 1999. p. 10; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 405; SCHAUER, Frederick. Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life. Oxford: Clarendon Press, 1991. p. 207; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005. p. 121; ZULETA-PUCEIRO, Enrique. Statutory Interpretation in Argentina. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 51.

⁸² GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. pp. 14-16 (especialmente p. 15. nota 6).

reconstruída a partir) do art. 149, § 2º, I, da CF/88, aplica-se ao lucro das empresas exportadoras?⁸³

A terceira diferença consiste em um desdobramento da segunda e faz referência ao *conteúdo* de cada uma das atividades. A interpretação em abstrato consiste na atribuição de significado a um enunciado normativo (reconstrução da norma). É assimilável a uma espécie de "tradução". Por sua vez, a interpretação em concreto consiste na subsunção⁸⁴ de um caso no âmbito de aplicação da norma previamente identificada (mediante interpretação em abstrato).⁸⁵ No primeiro caso, identifica-se a norma; no segundo, os casos concretos regulados por ela.⁸⁶ Assim, a interpretação em abstrato não esgota o processo interpretativo, pois, como já afirmava Hart, os casos concretos "não nos esperam já diferenciados entre si e rotulados como hipóteses da regra geral cuja aplicação está em questão; nem pode a própria regra dar um passo à frente para reivindicar os seus próprios casos".⁸⁷ Em outras palavras, uma coisa é definir o sentido de uma palavra ou expressão ("intensão"); outra é definir o seu alcance, isto é, a classe de objetos aos quais a palavra se aplica ("extensão").⁸⁸

A quarta diferença está no *produto* das atividades. A interpretação em abstrato produz enunciados interpretativos. Um enunciado interpretativo apresenta a seguinte estrutura: "D significa N₁" (onde "D" é um enunciado da linguagem legislativa, enquanto "N₁" é um enunciado da linguagem interpretativa). De outro lado, a interpretação em concreto produz

⁸³ A resposta do Supremo Tribunal Federal foi negativa, ou seja, a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF/88, não deve alcançar o lucro das empresas exportadoras (incide CSLL): STF, Tribunal Pleno, RE n. 564.413/SC, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.08.2010, DJ 03.11.2010.

⁸⁴ Neste trabalho, o vocábulo "subsunção" é utilizado em sentido lógico, para fazer referência à operação de inclusão de uma entidade individual (ou uma classe menor) dentro de uma classe (maior). A título de exemplo, seria possível enquadrar Guastini (indivíduo) na classe dos professores de Teoria do Direito. Da mesma forma, seria possível enquadrar a classe dos professores de Teoria do Direito, na classe dos professores de Direito (classe mais ampla).

⁸⁵ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 16; GUASTINI, Riccardo. *Teoría e ideología de la interpretación constitucional* (2007). 2. ed. Madri: Trotta, 2010. p. 30. Nesse sentido, assemelha-se àquilo que já havia sido denominado por Betti como "qualificação jurídica": BETTI, Emilio [1890-1968]. *Teoria generale della interpretazione*. v. 2. Milão: Giuffrè, 1955. p. 810.

⁸⁶ GUASTINI, Riccardo. Réplica. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 193-194; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 17. nota 17; BARBERIS, Mauro. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013.12. p. 61.

⁸⁷ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. p. 126. Em sentido semelhante: LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. pp. 293-294; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 192.

⁸⁸ ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977. p. 102; SPAAK, Torben. Explicating the Concept of Legal Competence. In: HAGE, Jaap; von der PFORDTEN, Dietmar. *Concepts in Law*. Dordrecht: Springer, 2009. p. 68.

enunciados subsuntivos. Um exemplo de enunciado subsuntivo (ou classificatório) seria o seguinte: "o caso concreto 'X' recai no campo de aplicação da norma 'N₁'".⁸⁹

A quinta diferença diz respeito ao *sujeito* que realiza cada uma das atividades. De acordo com Guastini, a interpretação em abstrato pode ser realizada por qualquer um (juízes, advogados, professores, etc.); a interpretação em concreto somente pelos sujeitos investidos na condição de órgão de aplicação do Direito (de que são exemplos os juízes e alguns funcionários administrativos).⁹⁰ No entanto, essa restrição nem sempre se sustenta. É plenamente possível - e até mesmo desejável - que um professor ou qualquer operador do Direito realize interpretações em concreto com relação a casos aguardando julgamento ou já julgados pelos Tribunais (até mesmo para criticar ou orientar a atividade realizada pelos órgãos de aplicação). Muitas vezes nem é preciso um caso real, pois a interpretação em concreto pode ser realizada a partir de casos ideais (fictícios). Daí a observação de Müller, no sentido de que as normas "não são dependentes do caso, mas referidas a ele".⁹¹ Há, contudo, uma diferença relevante entre as atividades interpretativas realizadas por um professor e por um juiz. Enquanto o primeiro pode se contentar em realizar apenas a interpretação em abstrato de determinado dispositivo, a necessidade de resolver um caso concreto exigirá que o juiz sempre realize a interpretação em concreto.⁹² A título de exemplo: a mera definição do significado de "serviços de qualquer natureza" (art. 156, III, da CF/88) nunca será suficiente para um magistrado, pois o exercício da função jurisdicional demanda, além da reconstrução do significado do dispositivo constitucional, uma decisão sobre a sua aplicação a determinada situação concreta, como no caso da controvérsia envolvendo as operações de locação de guindastes (as duas operações são necessárias para decidir se o Município pode instituir ISS sobre essa atividade).⁹³

⁸⁹ GUASTINI, Riccardo. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*. n. 2, 1997. pp. 50-51; GUASTINI, Riccardo. Fundamentos de una teoría escéptica de la interpretación. Trad. Diego Moreno Cruz. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 150-152.

⁹⁰ GUASTINI, Riccardo. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Trad. Marina Gascón e Miguel Carbonell. Ciudad Universitaria, México: UNAM, 1999. p. 9.

⁹¹ MÜLLER, Friedrich. *Métodos de trabalho do Direito Constitucional* (1972). 3. ed. Trad. Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 48.

⁹² GUASTINI, Riccardo. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 45.

⁹³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001.

1.1.4 Atos normativos, diplomas, dispositivos e normas

A partir das considerações feitas até aqui, faz-se necessário apresentar algumas definições utilizadas ao longo deste trabalho. Tal providência é especialmente importante, pois apesar de recorrentemente empregadas nos diálogos dos juristas, estas expressões recebem os mais variados significados, causando inúmeras confusões. Não bastasse isso, algumas delas padecem da mesma ambiguidade que atinge o vocábulo "interpretação", sendo utilizadas, a um só tempo, para fazer referência a um ato (ou atividade) e ao seu resultado.

Inicialmente, um *ato normativo* é um comportamento de uma autoridade normativa que, realizado de acordo com um procedimento estabelecido pelo Direito ("*procedimento normativo*"), introduz um documento normativo.⁹⁴ Em meio ao complexo itinerário dos processos legislativos, o ato normativo é apenas o último de um conjunto de atos (comportamentos) realizados por diferentes sujeitos ou órgãos, normalmente vinculados a mais de um Poder. É o que se verifica, por exemplo, no caso de um projeto de lei encaminhado pelo Presidente da República, que é objeto de deliberação em ambas as casas do Congresso Nacional (podendo sofrer emendas) e, caso aprovado, é devolvido ao chefe do Executivo para sanção e eventual promulgação. O resultado desse conjunto de atos é a criação de um *diploma normativo* (também chamado de documento normativo ou diploma legal), que já não é mais um comportamento (nem o conjunto deles), mas um texto, geralmente subdividido em diversos títulos, capítulos e seções. A título de exemplo, o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66) é um documento normativo produzido pelo Congresso Nacional e sancionado pelo Presidente da República de acordo com o procedimento legislativo vigente à época. Por sua vez, uma *disposição* (dispositivo ou enunciado normativo) corresponde a um fragmento do diploma normativo (exemplo: o art. 150, I, da CF/88).⁹⁵ Como esses documentos normativos são normalmente compostos por numerosos dispositivos (muitas vezes sem qualquer relação entre si), é impossível (e na maioria das vezes impertinente) interpretar todos ao mesmo tempo.⁹⁶ Por

⁹⁴ GUASTINI, Riccardo. Fragments of a theory of legal sources. *Ratio juris*. v. 9, n. 4. dez./1996. p. 369.

⁹⁵ Considerando-se a definição estipulada anteriormente (nota 65), um enunciado não corresponde (necessariamente) a um artigo de lei ou a um parágrafo. Por vezes um mesmo artigo de lei é constituído por uma pluralidade de enunciados. No entanto, como as partes de um mesmo dispositivo normalmente estão conectadas, não se nota prejuízo na utilização de "dispositivo" para fazer referência ora ao artigo, inciso ou parágrafo de lei, ora ao enunciado (ou enunciados) expressado(s) por eles.

⁹⁶ Coisa diversa é a interpretação justificada por argumentos sistemáticos, que será objeto de análise na segunda parte deste trabalho.

essa razão, conforme mencionado acima, apenas alguns dispositivos (previamente selecionados pelo intérprete) constituem o objeto de cada interpretação.⁹⁷

Portanto, a interpretação jurídica tem por objeto uma *disposição* inserida em um *diploma normativo* introduzido por um *ato normativo* realizado de acordo com um *procedimento* regulado pelo Direito. No entanto, como já adiantado acima, nem os diplomas legais, nem os seus fragmentos (disposições) devem ser confundidos com os significados (normas) que lhes são atribuídos mediante interpretação.⁹⁸ A interação do intérprete com os dispositivos resulta na produção de um enunciado interpretativo com a seguinte estrutura: "D significa N₁". Neste caso, "D" representa a disposição (texto) interpretada e "N₁" o significado (norma) que lhe foi atribuído. Assim, a norma (resultado da interpretação) é o significado atribuído pelo intérprete a uma disposição (ou a um conjunto de disposições ou a uma combinação de fragmentos de disposições).⁹⁹

Por consequência dessas definições, os comportamentos humanos ("atos normativos") mediante os quais são introduzidos os textos normativos *não* podem ser entendidos - ao menos não de forma *direta e imediata* - como "fonte do Direito". Pensar em sentido contrário seria assumir que a autoridade normativa introduz não apenas textos, mas as próprias normas. Em outras palavras, se os textos já incorporam normas ao sistema, dispensando qualquer atividade posterior do intérprete, então não haveria como deixar de reconhecer o próprio ato normativo (que introduz aquelas "normas") como "fonte do Direito". No entanto, caso adotada a premissa defendida acima, no sentido de que os textos não equivalem às normas, então essa concepção deve ser modificada. Isso porque, se as normas são reconstruídas por meio de interpretação do texto normativo, é este (texto) que deve ser reconhecido como "fonte do Direito", e não os atos normativos (que, de acordo com essa concepção, seriam apenas as "fontes dos textos").¹⁰⁰ Portanto, diploma normativo é todo o documento que, em uma dada organização jurídico-política, é credenciado como "fonte do Direito" (o que não equivale a dizer que os textos

⁹⁷ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 107; GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 17; SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 58.

⁹⁸ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 102-103; TROPER, Michel. Fonction juridictionnelle ou pouvoir judiciaire? *Pouvoirs*. n. 16, 1981. p. 9; GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. p. 221.

⁹⁹ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. pp. 16-17; PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. pp. 147-148.

¹⁰⁰ GUASTINI, Riccardo. Fragments of a theory of legal sources. *Ratio juris*. v. 9, n. 4. dez./1996. p. 368.

normativos são a *única* "fonte do Direito"). A Constituição, assim, é espécie do gênero "diploma normativo". E é, desde um ponto de vista empírico, um texto (normativo).¹⁰¹

Em suma, os textos não podem ser confundidos com o Direito; eles são apenas a fonte a partir da qual os intérpretes reconstroem as normas e, por consequência, o próprio sistema jurídico.¹⁰² Daí a conclusão de Raz, no sentido de que a interpretação jurídica é, essencialmente, a interpretação não do Direito, mas de suas fontes.¹⁰³ A importância da diferenciação entre atos, textos e normas não está na terminologia em si (ainda que o rigor terminológico contribua para a clareza do debate e auxilie na transmissão das ideias).¹⁰⁴ Neste trabalho, o aspecto fundamental em relação à noção de que as normas jurídicas não são descobertas, mas reconstruídas pelo intérprete, reside nas suas consequências para a interpretação dos dispositivos constitucionais responsáveis pela distribuição das competências tributárias entre a União, Estados e Municípios.

1.2 OBJETO DA INTERPRETAÇÃO: DOS DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS ÀS REGRAS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Como já foi referido na introdução, os dispositivos constitucionais que autorizam os entes federados a instituir tributos constituem o material bruto a partir do qual o intérprete reconstrói as chamadas "regras de competência tributária". Com a função de circunscrever aquilo que pode ser objeto de disciplina pelo legislador infraconstitucional, essas normas constitucionais atuam de maneira decisiva na conformação das regras de tributação. Não por acaso, portanto, as "regras de competência tributária" são incluídas na classe das "normas sobre produção jurídica". A relação entre ambas pode ser representada pela figura de dois círculos concêntricos: o círculo interno correspondendo às regras de competência tributária; o círculo externo às normas sobre produção jurídica.

¹⁰¹ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Torino: Giappichelli, 2004. p. 56.

¹⁰² ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 338.

¹⁰³ RAZ, Joseph. *Between authority and interpretation*. Oxford: Oxford University Press, 2009. p. 223. A expressão "interpretação do Direito" também é censurada por Tarello, vide: TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 8-9.

¹⁰⁴ Em sentido semelhante: ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica à análise econômica do Direito. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. p. 184.

A esse respeito, convém recordar a clássica proposta de Kelsen, de acordo com a qual o Direito não apenas regula o comportamento das pessoas, mas também a sua própria criação.¹⁰⁵ Enquanto as normas primárias estão voltadas à regulação das ações dos indivíduos (prescrevendo o que é permitido, proibido e obrigatório), as normas secundárias estão preocupadas com as próprias normas primárias (especificando a forma por meio da qual elas são adequadamente criadas, modificadas ou eliminadas pelos órgãos estatais).¹⁰⁶ A referida classe das "normas sobre produção jurídica" (reitera-se: da qual as regras de competência tributária fazem parte) está inserida nessa segunda categoria.¹⁰⁷ Tais normas, embora destinadas a regular a criação *normativa*, não têm por objeto (imediato) apenas outras normas. Elas também disciplinam as formalidades que os "atos normativos" deverão atender e as matérias sobre as quais os "diplomas legais" poderão dispor. Em função disso, tanto a existência de um vício na realização dos primeiros quanto a inobservância dos limites de conteúdo pelos segundos poderão repercutir sobre as normas (especialmente porque, em rigor, a reconstrução destas depende do texto). Daí que, conforme será examinado neste capítulo, há uma íntima relação entre as normas sobre produção jurídica, a teoria das invalidades e a interpretação das expressões utilizadas pela Constituição para demarcar as competências tributárias.

1.2.1 Normas formais e normas materiais sobre produção jurídica

O conjunto de normas sobre produção jurídica pode ser dividido em duas classes: a das normas formais sobre produção jurídica (normas de competência em sentido estrito) e a das normas materiais sobre produção jurídica (normas de competência em sentido amplo).¹⁰⁸

Em primeiro lugar, a classe das (1) normas *formais* sobre produção jurídica tem caráter "formal", pois não disciplina o conteúdo dos textos a serem produzidos. Trata-se das normas que atribuem a um determinado órgão um poder normativo, ou seja, o poder de criar disposições

¹⁰⁵ KELSEN, Hans [1881-1973]. *General theory of law and state*. Trad. Anders Wedberg. Cambridge: Harvard University Press, 1945. p. 198. Em sentido semelhante: PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. pp. 169-170.

¹⁰⁶ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. p. 94.

¹⁰⁷ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 319; SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 66.

¹⁰⁸ ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 79; GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. p. 25.

normativas caso observado um certo procedimento. Nenhuma norma de competência, contudo, confere poder normativo de modo genérico. Cada uma delas confere o poder de criar uma específica fonte do Direito, ou seja, um documento normativo com um determinado regime jurídico (lei ordinária, lei complementar, medida provisória, etc.).¹⁰⁹ Essa primeira classe costuma ser cindida em duas subclasses. Especificamente em matéria tributária, essas normas formais "referem-se ao *quem* tributa e ao *como* tributa".¹¹⁰

De um lado, existem as (1.1) normas que estabelecem *quais são os órgãos* competentes para criar documentos normativos. Um bom exemplo é o art. 48 da CF/88, a partir do qual é reconstruída a norma que outorga ao Congresso Nacional a competência para deliberar sobre as matérias de competência da União.

De outro lado, existem as (1.2) normas que estabelecem o *procedimento* por meio do qual o órgão competente deve exercitar a sua competência.¹¹¹ É o caso do art. 60 da CF/88, que regula, sob dois aspectos, o exercício do Poder Constituinte Derivado Reformador: prescrevendo a adoção de um determinado procedimento para a criação de uma certa fonte e, ao mesmo tempo, contribuindo para a caracterização da própria fonte (somente aquela que observar as exigências procedimentais).¹¹² Em outras palavras, ao mesmo tempo em que dispõe sobre os requisitos para a aprovação de uma emenda constitucional (votação em dois turnos em cada casa do Congresso Nacional, quórum de aprovação de 3/5, etc.), a norma reconstruída a partir do art. 60, da CF/88, acaba por qualificar o produto daquela atividade: somente será emenda constitucional o documento produzido de acordo com aquele procedimento. Inversamente, um ato do parlamento que tivesse observado procedimento diverso não daria lugar a uma "emenda constitucional" e, portanto, na melhor das hipóteses, somente poderia criar um diploma legal de natureza diversa (como uma lei ordinária, por exemplo, que observa procedimento mais flexível para aprovação).¹¹³

¹⁰⁹ GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. pp. 213-214; GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. p. 27.

¹¹⁰ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos - Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 316. Grifos no original.

¹¹¹ GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. pp. 27-29. Em sentido semelhante: ROSS, Alf [1899-1979]. *Directives and norms*. Nova York: Humanities Press, 1968. p. 96.

¹¹² GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. pp. 325-326.

¹¹³ GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. pp. 25-26.

Em segundo lugar, a classe das (2) normas *materiais* sobre produção jurídica tem caráter "material", pois versa sobre o próprio conteúdo dos textos a serem produzidos. Ela reúne as normas que, de várias maneiras, limitam ou predeterminam o conteúdo dos dispositivos - e, por consequência, das normas reconstruídas a partir deles.¹¹⁴ No âmbito tributário, conforme identifica Casalta Nabais, essas normas materiais "têm a ver com o objeto e o conteúdo do poder tributário".¹¹⁵ Aqui também é possível distinguir duas subclasses de normas materiais sobre produção jurídica.

De um lado, estão as (2.1) normas que limitam o *objeto* de disciplina da normatização futura: aquilo que pode ser regulado, ou seja, o conjunto de supostos de fato sobre o qual as disposições normativas estarão autorizadas a dispor (delimitam mediatamente o conteúdo da hipótese da norma reconstruída a partir dessas disposições). Conforme será analisado abaixo, é nesta subclasse que estão inseridas as regras de competência tributária. Tais normas subdividem-se em duas espécies. As (2.1.1) normas que *circunscrevem o objeto* de uma competência normativa são responsáveis por enumerar as "matérias" sobre as quais cada fonte poderá dispor. Por exclusão, elas também indicam as matérias que não poderão ser objeto de disciplina. É o caso do art. 153, III, da CF/88, que, ao mesmo tempo em que atribui competência à União para instituir imposto sobre "renda e proventos de qualquer natureza", impede o exercício dessa competência para dispor sobre matérias distintas (de "renda e proventos de qualquer natureza"). Por sua vez, as (2.1.2) normas que *reservam* uma competência normativa a uma determinada fonte têm a função de impedir a sua regulação por fonte normativa diversa.¹¹⁶ É a chamada reserva de lei, como no caso do art. 153, VI, da CF/88, que reserva competência à lei complementar para instituir o imposto sobre grandes fortunas. Nesse sentido, essa norma constitucional de reserva de competência tem atuação dúplice. Um aspecto positivo (enquanto instrumento de outorga de competências) e um aspecto negativo (como obstáculo direcionado aos não contemplados pela outorga).¹¹⁷ A um, ela atribui competência para a criação do imposto mediante lei complementar; a dois, ela impede a criação desse imposto

¹¹⁴ GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. p. 215.

¹¹⁵ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos - Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 316. Grifos no original.

¹¹⁶ GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. pp. 29-30; GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. p. 68. Em sentido semelhante: CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição* (1997). 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003. p. 724.

¹¹⁷ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 35.

mediante outra fonte normativa (o imposto sobre grandes fortunas não pode ser instituído por lei ordinária, por exemplo).

Por fim, existem (2.2) as normas que limitam o *modo* de disciplina do objeto pela normatização futura: o tipo de consequência jurídica que as disposições normativas podem - ou não - conectar àquela classe de supostos de fato (delimitam mediatamente o conteúdo do consequente da norma reconstruída a partir delas).¹¹⁸ Um exemplo é o art. 150, II, da CF/88, que impõe ao legislador que trate igualmente os contribuintes sempre que estes se encontrem em situação equivalente ("princípio da igualdade tributária"). Outro exemplo é a proibição da criação de leis tributárias com eficácia retroativa, o que exige que a instituição ou aumento de tributos somente alcance os fatos geradores posteriores à vigência da nova legislação (art. 150, III, "a", da CF/88).

1.2.2 Normas sobre produção jurídica e invalidade

Conforme adiantado, as normas sobre produção jurídica têm íntima relação com a teoria das invalidades, a tal ponto de se afirmar que a nulidade - que decorre da invalidade - está de tal forma conectada às normas sobre produção jurídica que ambas seriam "como duas faces de uma mesma moeda".¹¹⁹ A assertiva é correta. A validade consiste precisamente em um juízo de adequação às normas que regulam a produção normativa; inversamente, a violação a essas normas resulta na invalidade do ato normativo, dispositivo ou norma que esteja em desconformidade com elas.¹²⁰ A invalidade será formal ou material: a depender da classe a que pertença a norma sobre produção jurídica violada. Nesse sentido, entende-se por "norma válida" aquela que resulta da interpretação de um texto normativo produzido em conformidade às normas que disciplinam o órgão e o procedimento de sua criação (normas formais), e que não esteja em contraste com alguma outra norma que regule o seu conteúdo (normas materiais). A validade de uma norma deve ser sempre medida no momento em que o texto normativo (a partir do qual ela é reconstruída) foi editado; não depois. Em função disso, "não se pode *adquirir* a validade" (uma norma originariamente inválida o será para sempre), embora seja possível

¹¹⁸ GUASTINI, Riccardo. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010. pp. 26 e 31-33.

¹¹⁹ FERRER BELTRÁN, Jordi. Sobre el carácter de las normas de competencia. 1997. 391 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Pompeu Fabra, Barcelona, 1997. p. 326.

¹²⁰ BULYGIN, Eugenio. Sobre las normas de competencia. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. p. 490.

perdê-la (desde que haja modificação nas normas que disciplinam o seu conteúdo).¹²¹ Como já referido, as normas sobre produção jurídica têm por objeto não apenas a norma, mas também o ato normativo e os textos a partir dos quais ela é reconstruída. Assim, enquanto conceito *relacional*, a validade designa uma relação de conformidade entre uma norma, uma disposição, ou um ato normativo, e as normas que regulam a sua produção.¹²² Essa pluralidade de objetos faz com que a invalidade possa manifestar-se de diferentes maneiras.

Em primeiro lugar, pode ocorrer a invalidade do ato normativo por violação às normas *formais* sobre produção jurídica. Essa circunstância é verificada em pelo menos duas situações. De um lado, quando ele é realizado por autoridade incompetente (não autorizada por nenhuma norma). Um exemplo seria a edição da Lei Orçamentária Anual da União por órgão distinto do Congresso Nacional, em violação ao art. 48, II, da CF/88. Daí se dizer que a competência (em sentido estrito) é condição necessária, ainda que não suficiente, para a validade.¹²³ De outro lado, quando há inobservância do procedimento adequado para a criação do texto normativo. É o que ocorreria, por exemplo, no caso de uma emenda constitucional aprovada em turno único pelas casas do Congresso Nacional, em desrespeito ao art. 60, § 4º, da CF/88. A invalidade (formal) do ato normativo implica exclusão do diploma normativo, de todos os dispositivos que o integram e, por consequência, de todas as normas reconstruídas a partir deles.¹²⁴

Em segundo lugar, poderá ocorrer a invalidade não do ato normativo, mas de algum dos dispositivos por ele introduzidos (ou de parte dele), por violação às normas *materiais* sobre produção jurídica. Essa circunstância é verificada quando o dispositivo extrapola os limites de conteúdo predeterminados pela norma secundária. Como será analisado abaixo, essa situação é bastante comum em relação às regras de competência tributária. Em muitos casos, a Constituição, quando outorga a competência, já delimita as hipóteses (e/ou as bases de cálculo) sobre as quais o legislador poderá instituir os seus tributos. Dessa forma, qualquer dispositivo

¹²¹ GUASTINI, Riccardo. *Teoria e dogmatica delle fonti*. Milão: Giuffrè, 1998. p. 172. Grifou-se. No mesmo sentido: ÁVILA, Humberto. COFINS e PIS: inconstitucionalidade da modificação da base de cálculo e violação ao princípio da igualdade. *Repertório IOB de Jurisprudência*. v. 14, n. 1, 1999. pp. 438-436.

¹²² GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. pp. 130-131; GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. pp. 319-320.

¹²³ SPAAK, Torben. Explicating the Concept of Legal Competence. In: HAGE, Jaap; von der PFORDTEN, Dietmar. *Concepts in Law*. Dordrecht: Springer, 2009. p. 72. Em sentido semelhante: MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 32.

¹²⁴ FERRER BELTRÁN, Jordi. Sobre el carácter de las normas de competencia. 1997. 391 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Pompeu Fabra, Barcelona, 1997. p. 326; GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. p. 221; GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. pp. 337-338.

legal inserido em desacordo com os limites - materiais - da norma constitucional será inválido. Exemplo disso se deu em relação ao art. 7º, I, da Lei n. 10.865/04. A redação original desse dispositivo estabelecia que a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as importações deveria englobar, além do valor aduaneiro, os valores do ICMS e das próprias contribuições. No entanto, a regra constitucional que autoriza a instituição desses tributos determina que a sua base de cálculo deve corresponder apenas ao "valor aduaneiro" (art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88). Em função disso, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da segunda parte do dispositivo ("acrescido do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições"), deixando intacta a sua primeira parte ("o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação").¹²⁵ A partir desse julgamento, a norma segundo a qual a base de cálculo daquelas contribuições deveria incluir não apenas o valor aduaneiro, mas também outros elementos, não pode mais ser reconstruída (como consequência da exclusão do seu suporte textual). Isso prova que os textos normativos, embora não se confundam com as normas reconstruídas a partir deles, possuem significados mínimos. Caso contrário, isto é, se fosse sempre possível atribuir qualquer significado a um dispositivo normativo, não existiria razão para a existência da declaração de "inconstitucionalidade *com* redução de texto".¹²⁶ Em suma, nessa segunda hipótese, diferentemente dos casos em que há violação às normas formais sobre produção jurídica, a declaração de inconstitucionalidade (que é um caso particular de invalidade) teve por objeto apenas uma parcela do dispositivo (texto), hipótese em que os demais fragmentos do diploma legal permanecem intactos, assim como as normas reconstruídas a partir deles.¹²⁷

Em terceiro lugar, poderá ocorrer apenas a invalidade de uma das normas reconstruídas a partir dos textos (novamente por violação às normas *materiais* sobre produção jurídica). Nesse caso, é vedada apenas a reconstrução de determinados sentidos a partir dos textos, mantendo-se intactos o diploma legal e os seus fragmentos (dispositivos).¹²⁸ Esse expediente é bastante utilizado pelo Supremo Tribunal Federal por meio da denominada "declaração de

¹²⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013.

¹²⁶ Em virtude disso, é incorreta a afirmação de que apenas a validade *formal* interessa aos dispositivos normativos. Cf. PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. p. 149.

¹²⁷ GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. p. 221; GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 323.

¹²⁸ GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. p. 221.

inconstitucionalidade *sem* redução de texto". Foi o que ocorreu em relação a dispositivo de lei estadual que previa a cobrança de taxa sobre atos de "expedição de certidão" realizados em repartição pública. A alegação de inconstitucionalidade estava amparada na imunidade prevista no art. 5º, XXXIV, "b" da CF/88 ("são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: (...) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal"). Contudo, a decisão do Supremo Tribunal Federal foi no sentido de que o dispositivo em si não era inconstitucional, mas apenas uma de suas interpretações (norma). Em função disso, a ADI n. 3.278 foi julgada parcialmente procedente apenas para declarar a nulidade de toda e qualquer interpretação que insira no âmbito de incidência da referida taxa "a atividade estatal de extração e fornecimento de certidões administrativas *para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal*".¹²⁹ Em outras palavras, o mesmo dispositivo (sem qualquer alteração) seria constitucional sempre que a cobrança da taxa fosse direcionada ao fornecimento de certidões que não tivessem por finalidade as hipóteses protegidas pela imunidade constitucional (quando o fornecimento da certidão *não* fosse para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal).

Em suma, "validade" é um predicado que pode ser conectado a mais de um objeto.¹³⁰ Para que uma norma, disposição e/ou ato normativo sejam válidos, é preciso que guardem conformidade com as normas sobre produção jurídica.¹³¹ No caso específico do Direito Tributário, não seria diferente: um tributo só pode ser instituído e cobrado se observar as normas que disciplinam a sua criação. Diante disso, conforme já adiantado, é chegado o momento de situar as chamadas regras de competência tributária no esquema das normas sobre produção jurídica.

¹²⁹ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 3.278/SC, rel. Min. Edson Fachin, j. 03.03.2016, DJE 16.03.2016. p. 8 do acórdão. Grifou-se.

¹³⁰ PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. p. 170.

¹³¹ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 5.

1.2.3 Regras de competência tributária como normas materiais sobre produção jurídica

A expressão "competência tributária" costuma ser definida pela doutrina nacional como sendo o poder atribuído pela Constituição aos entes federados para instituir tributos por meio de lei.¹³² Trata-se de um conceito bastante amplo que exigiria o enfrentamento das normas sobre produção jurídica sob seus dois aspectos: material e formal. No entanto, em virtude de uma opção justificada na parte introdutória deste trabalho, as "regras de competência tributária" serão examinadas em perspectiva bem mais restrita: apenas como "normas que limitam o objeto de disciplina da normatização futura". Isto é, como espécie integrante da primeira subclasse de normas *materiais* sobre produção jurídica. Por essa razão, a análise da competência em sentido estrito (qual o órgão competente para criar uma lei instituindo determinado tributo?) e do procedimento que rege o seu exercício (quais formalidades devem ser atendidas para criação da lei?) será feita de forma apenas accidental, ou seja, somente naquilo que for necessária para o exame do objeto do trabalho.

Ao predeterminar o conteúdo da atividade do legislador tributário, as regras de competência tributária acabam por alcançar não apenas os textos normativos, mas também as normas tributárias reconstruídas a partir deles. São regras que atuam mediante definição do âmbito e das matérias sobre as quais os entes federados estão autorizados a instituir tributos.¹³³ Daí que, conforme analisado acima, o seu descumprimento pelo legislador infraconstitucional tributário acarreta uma das seguintes consequências: de um lado, a invalidade do dispositivo (declaração de nulidade *com* redução de texto); de outro, apenas a invalidade de uma das suas interpretações (declaração de nulidade da norma *sem* redução de texto). Portanto, as regras de competência tributária limitam não apenas a atividade do legislador tributário (predeterminando a redação dos textos normativos), mas também a atividade do intérprete (predeterminando os significados admitidos a partir da interpretação daqueles textos). Conforme asseverado pelo

¹³² Com algumas variações, em sua maioria estilísticas: ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 110; CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário* (1985). 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. pp. 235-237; AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro* (1997). 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. pp. 115-116, 121; MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário* (1979). 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 288; GRECO, Marco Aurélio. *Norma jurídica tributária*. São Paulo: Saraiva/EDUC, 1974. pp. 58-59; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 239-240 e 257; RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009. pp. 235-236; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 34.

¹³³ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. pp. 119-120.

Ministro Peluso, se os conceitos utilizados pela Constituição para delimitar as competências tributárias não tiverem "conteúdo semântico mínimo", é "impossível observar e controlar os limites dessa mesma competência constitucional".¹³⁴

É precisamente nesse sentido que deve ser compreendido o art. 110, do CTN, de acordo com o qual a legislação tributária "não pode *alterar* a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas *de direito privado*, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição (...) para definir ou limitar competências tributárias". Embora excessivamente restritivo (não são apenas as noções "*de direito privado*" que não podem ser *alteradas*) e até mesmo desnecessário (a ausência desse dispositivo não autorizaria o destinatário da competência a desconsiderar as expressões utilizadas na CF/88), o enunciado reforça certos limites cuja existência já pode ser constatada a partir da própria Constituição. Isso porque, como será visto, o esforço na repartição das competências tributárias seria tornado inócuo caso o legislador infraconstitucional pudesse dispor sobre os próprios limites da sua competência. Nesse sentido, "a limitação é uma nota inerente ao conceito de competência, que só existe na medida em que outorgada".¹³⁵ Conforme advertido pelo Ministro Ayres Britto, no julgamento do referido RE n. 240.785, é a partir da Constituição que se pode "interpretar todo o Direito infraconstitucional, subconstitucional, *ainda que veiculado por lei complementar*, e não o inverso".¹³⁶

1.2.4 Delimitação das competências tributárias na CF/88

As prescrições a respeito da produção de normas só são vinculantes quando há relação hierárquica entre a fonte que atribui e delimita a competência e aquela que a recebe.¹³⁷ Daí que, de acordo com Maior Borges, "[a] validade de uma norma é obtida por determinação de uma outra norma - superior - que lhe fundamenta essa validação".¹³⁸ No caso brasileiro, não há apenas uma hierarquia "estrutural" (formal) entre a regra de competência tributária e a lei

¹³⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.233.

¹³⁵ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 30.

¹³⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 22 do acórdão. Grifou-se.

¹³⁷ GUASTINI, Riccardo. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. pp. 215 e 217-218.

¹³⁸ BORGES, José Souto Maior. *Obrigações tributárias (uma introdução metodológica)* (1984). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 173.

infraconstitucional que institui o tributo (no sentido de que a segunda retira o seu fundamento da primeira). Trata-se de mais do que isso. Há uma hierarquia "substancial" (material), baseada no caráter rígido da CF/88, fator que impõe ao Judiciário a tarefa de decretar a invalidade sempre que o legislador infraconstitucional produzir um diploma legal em desacordo com os limites definidos pelas regras de competência tributária.¹³⁹

No que se refere à discriminação das competências tributárias, a CF/88 não realizou mera enumeração "de *nomina iuris*". Pelo contrário, tratou de atribuir a cada ente federado "um fato gerador distinto e identificável só consigo mesmo".¹⁴⁰ Não importa o nome que lhe tenha dado o legislador, o que importa é analisar se o tributo criado "tem os mesmos pressupostos de fato autorizados ou permitidos pela Constituição".¹⁴¹ Daí conclui Schoueri que "é o aspecto material do fato gerador o fator decisivo para a delimitação dos campos de competência de cada ente tributante".¹⁴² Mesmo quando a Constituição não indica de maneira direta o aspecto material do fato gerador, ela o faz de maneira indireta, por meio da indicação da base de cálculo (como no caso das contribuições sociais, por exemplo, ao fazer menção a "faturamento", "lucro", "folha de salários", etc.). Nesses casos, conforme afirmam Ataliba e Giardino, "o que se tributa é o próprio fato, por cuja realização se manifesta essa grandeza numérica".¹⁴³ Assim, se a base de cálculo do tributo é, por exemplo, o faturamento, então o fato gerador será a operação que o produza.

A CF/88 predeterminou o conteúdo (material) para o exercício da competência tributária por meio da definição (direta ou indireta) das hipóteses de incidência sobre as quais cada ente federado está autorizado a instituir os seus tributos. No caso dos impostos, a título de exemplo, houve a indicação expressa de fatos econômicos ("circulação de mercadorias", "importação de produtos estrangeiros", etc.) para demarcar a competência privativa da União (art. 153), Estados (art. 155), Distrito Federal (art. 155 e 156) e Municípios (art. 156). O mesmo se deu em relação às contribuições sociais destinadas à seguridade social (art. 195, I a IV), em que a validade dos

¹³⁹ GUASTINI, Riccardo. Gerarchie normative. *Revus*, v. 21, 2013. pp. 58-60 e 62.

¹⁴⁰ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 26.

¹⁴¹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa [1919-2003]. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965. p. 21.

¹⁴² SCHOUERI, Luís Eduardo. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 103.

¹⁴³ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. GIARDINO, Cleber. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. *Revista de Direito Tributário*, n. 35, jan.-mar./1986. p. 155.

tributos a serem instituídos privativamente pela União está duplamente condicionada.¹⁴⁴ Primeiro, pelo mesmo expediente adotado em relação aos impostos: indicação de determinados fatos econômicos autorizadores da sua criação ("lucro" da empresa e da entidade a ela equiparada, "receita de concursos de prognósticos", etc.). Segundo, pela vinculação da contribuição a ser instituída a finalidades previamente determinadas: promoção da saúde, da assistência e da previdência social (art. 194).¹⁴⁵ Ademais, mesmo no caso das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, por exemplo, em que não há um rol indicando os fatos que podem ser objeto de tributação (salvo na hipótese do art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88), a interpretação do texto constitucional permite a reconstrução de diversos limites à sua criação. Nesse sentido: as CIDE devem ser instrumento de atuação em setor específico da economia; devem ser dirigidas a quem pertença ao grupo atingido; a receita da sua arrecadação deve ser utilizada na promoção da causa da sua intervenção; entre outros.¹⁴⁶

Apesar do amplo espaço dedicado a elas no texto constitucional, é preciso ressaltar que as competências tributárias são fragmentárias: mesmo se fosse possível identificar com exatidão o limite de cada regra específica de competência, ainda assim haveria fatos econômicos excluídos. Essa assertiva foi posta *em xeque* pelo Ministro Ilmar Galvão, no julgamento do RE n. 116.121. Em seu voto, que restou vencido, o Ministro sustentou que a atividade de "locação de guindastes" deveria ser enquadrada como prestação de serviço, pois, caso contrário, ela não serviria "de base a nenhum dos tributos previstos na Constituição, o que soa[ria] inteiramente absurdo, não sendo de ser admitido". Em outras palavras, o não enquadramento da operação de locação de guindastes no âmbito de incidência de outros impostos (notadamente do ICMS) serviria como justificativa para tributá-la como se "prestação de serviço" fosse, sob o argumento de que "uma das atividades econômicas certamente das mais lucrativas" não poderia estar sob o manto da "isenção de tributos".¹⁴⁷ Apesar da eloquente argumentação, essa situação denunciada pelo Ministro Galvão, longe de caracterizar um esquecimento ou um problema, foi expressamente reconhecida e solucionada pela Constituição. Não é por um acaso, portanto, a previsão de competência residual à União para a criação, por meio de lei complementar, de

¹⁴⁴ Tirante a hipótese das contribuições sociais instituídas e cobradas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de regime previdenciário próprio (149, § 1º, da CF/88), a União possui competência privativa para instituir contribuições sociais.

¹⁴⁵ BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. pp. 156-157.

¹⁴⁶ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 331-332.

¹⁴⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001. p. 714.

novos impostos (art. 154, I, CF/88) e contribuições sociais destinadas à seguridade social (art. 195, § 4º, CF/88).¹⁴⁸ Essas duas disposições reforçam a rígida separação de competências tributárias, na medida em que proíbem a criação de imposto/contribuição social com fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição. Por outro lado, se a fixação do significado de expressões como "renda", "faturamento" ou "folha de salários" ficasse à disposição do legislador infraconstitucional, esses dois dispositivos constitucionais não teriam sentido algum. Em outras palavras, se os termos utilizados pela CF/88 pudessem ser interpretados de modo a significar qualquer coisa, então não haveria nenhuma utilidade para uma competência "residual" (pois esta, como o próprio nome indica, pressupõe "resíduos", ou seja, fatos não alcançados pelas competências tributárias "ordinárias"). Por conseguinte, a existência dessas regras (reconstruídas a partir dos artigos 154 e 195, § 4º, da CF/88) confirma que, no ordenamento jurídico brasileiro, não há competência tributária por exclusão.¹⁴⁹

A partir dos referidos dispositivos constitucionais tratando sobre a competência residual, identifica-se a chamada vedação à bitributação jurídica, que proíbe entes federados diversos de instituir tributos com a mesma hipótese de incidência.¹⁵⁰ Assim, embora não o afaste por completo, a discriminação de competências tributárias é um dos mecanismos utilizados pela CF/88 para atenuar o excesso de tributação sobre uma mesma manifestação de riqueza.¹⁵¹ Trata-se de questão especialmente relevante diante do modelo federativo brasileiro, onde o poder tributário é fracionado e distribuído em três níveis.¹⁵² Além da União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são autônomos no que se refere à capacidade de organização, governo e administração, sendo todos eles contemplados com competências tributárias comuns e, inclusive, privativas (flexibilizadas somente nas excepcionais hipóteses do art. 154, II, da CF/88).¹⁵³ Daí que a discriminação de competências também funciona para alcançar outros dois

¹⁴⁸ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 42; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 155.

¹⁴⁹ ÁVILA, Humberto. Contribuição social sobre o faturamento. Cofins. Base de cálculo. Distinção entre receita e faturamento. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 107, 2004. p. 98.

¹⁵⁰ A vedação engloba apenas a bitributação "jurídica", e não a denominada bitributação "econômica", vide: MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. pp. 51 e 61-64.

¹⁵¹ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972. p. 16; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. pp. 344-345.

¹⁵² Daí se falar em "tridimensionalismo vertical" para caracterizar o federalismo brasileiro. Vide: TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário* (1993). 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 365.

¹⁵³ VELLOSO, Carlos. Estado Federal e Estados Federados na Constituição de 1988: do equilíbrio federativo. *Revista de Direito Administrativo*. v. 187, Rio de Janeiro, 2002. p. 25. No mesmo sentido, sobre a autonomia

objetivos. De um lado, é meio para assegurar a efetiva autonomia dos entes federados.¹⁵⁴ De outro lado, é essencial para evitar - na verdade: reduzir - os conflitos de competência entre eles.¹⁵⁵

Nesse contexto, as leis complementares dão importante contribuição à especificação das regras de competência tributária. Isso é feito de duas formas. De um lado, elas limitam (jamais ampliam) o âmbito material das regras de competência quando exigido pelas próprias regras constitucionais.¹⁵⁶ É o que acontece, por exemplo, com a competência dos Municípios para instituir Imposto sobre Serviços (ISS), prevista no art. 156, III, da CF/88. A segunda parte desse dispositivo limita o exercício da competência municipal aos serviços "definidos em lei complementar". Em função disso, aqueles fatos que, embora "serviços", não tenham sido definidos pelo legislador complementar, não podem ser tributados pelos Municípios a título de ISS.¹⁵⁷ De outro lado, a legislação complementar contribui para a delimitação do âmbito material das regras de competência quando necessário para evitar conflitos entre os entes federados. Isso ocorre principalmente nos casos em que o âmbito material da hipótese de incidência de um tributo repercute na competência de mais de uma pessoa política; e não se trata, conforme será visto na segunda parte deste trabalho, da definição das competências dos entes federados, pois elas já estão fixadas pela Constituição. Trata-se, na verdade, da antecipação de potenciais conflitos de competência e da tentativa de resolvê-los em caráter geral e abstrato, reduzindo a insegurança jurídica e a necessidade de recorrer à solução jurisdicional.¹⁵⁸

Como é possível perceber, a discriminação rígida dos campos de competência tributária visa a atender a uma necessidade dos tributos não vinculados. Quanto aos tributos vinculados,

tributária dos Municípios nas ordens constitucionais anteriores, ver: BALEEIRO, Aliomar [1905-1978]. *Direito tributário brasileiro* (1970). 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975. pp. 72-73.

¹⁵⁴ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972. p. 14.

¹⁵⁵ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. pp. 108-109 e 111; GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009. pp. 204-206. Em sentido semelhante: SCHOUERI, Luís Eduardo. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 82.

¹⁵⁶ COSTA, Alcides Jorge [1925-2016]. Normas gerais de Direito Tributário: visão dicotômica ou tricotômica. In: BARRETO, Aires Fernandino (Coord.). *Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 2011. pp. 23-26.

¹⁵⁷ STF, 2ª Turma, RE n. 361.829/RJ, rel. Min. Carlos Velloso, j. 13.12.2005, DJ 24.02.2006.

¹⁵⁸ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 196-197; ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 256.

considerando que a sua instituição e cobrança estão atreladas a uma atuação concreta do ente estatal (justificadora da exigência tributária), os conflitos de competência são enfrentados numa "zona pré-tributária". Isto é, no campo dos tributos vinculados, de que são exemplos as taxas, a discussão da competência para instituir e cobrar o tributo resolve-se com a identificação do ente competente para realizar as atividades ensejadoras da sua cobrança (exercício do poder de polícia ou prestação de serviço público).¹⁵⁹ Em função disso, a competência para instituir uma taxa tem seu limite na própria competência do ato administrativo: "quem tem a atribuição para a atividade estatal terá, igualmente, competência tributária".¹⁶⁰ Por outro lado, a instituição e cobrança dos tributos não vinculados, de que são exemplos os impostos e as contribuições sociais, não dependem de qualquer atividade estatal. Eles são justificados apenas pela lei e condicionados à existência de capacidade contributiva. Ao contrário das taxas, por exemplo, os conflitos de competência entre os impostos não são resolvidos mediante análise do ente competente para realizar uma atividade administrativa. Essa impossibilidade decorre do fato de a hipótese da norma dos tributos não vinculados refletir uma atuação do contribuinte, e não do Estado.¹⁶¹ Não por outra razão, ainda sob a égide da CF/46, já advertia Ataliba: a "rigidez do sistema constitucional tributário só importa diretamente aos *impostos*".¹⁶² Com o advento da nova ordem constitucional em 1988, acrescenta-se: aos impostos *e contribuições*. Nesses casos, mais do que em quaisquer outros, a interpretação dos dispositivos constitucionais é da mais alta relevância, pois implica um juízo imediato sobre o conteúdo do poder tributário dos entes federados. Daí que, em rigor, interpretar as disposições que outorgam competências tributárias à União, Estados, Distrito Federal e Municípios é traçar os próprios limites do poder tributário estatal.

1.3 TEORIAS DA INTERPRETAÇÃO

Como afirmado acima, as regras de competência tributária, enquanto normas materiais sobre produção jurídica, atuam não apenas sobre os textos normativos criados pelo legislador,

¹⁵⁹ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. pp. 144-148; ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 316-317.

¹⁶⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 259 e 261.

¹⁶¹ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Hipótese de incidência tributária* (1973). 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 137.

¹⁶² ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 149.

mas também sobre as normas reconstruídas a partir deles. Trata-se, portanto, de uma série de prescrições dirigidas não apenas ao Poder Legislativo, mas também aos Poderes Executivo e Judiciário e, de modo geral, a todos os intérpretes no âmbito do Direito. De nada adiantaria a Constituição limitar o conteúdo das disposições formuladas pelo legislador se fosse dado aos intérpretes a possibilidade de atribuir qualquer sentido àqueles textos. Em outras palavras, se o texto destinado a restringir o poder tributário pudesse ser interpretado de qualquer forma e sem observar quaisquer critérios, ele poderia ser entendido como muitas coisas, mas não como um limite. Por essa razão, a função das regras de competência tributária só pode ser adequadamente desempenhada quando conjugada com uma teoria da interpretação.

Nesse sentido, costuma-se diferenciar, para fins didáticos, pelo menos três teorias - ou "famílias de teorias" - da interpretação: cognitivista, cética e eclética.¹⁶³ A segunda, conforme será visto abaixo, engloba duas teorias com características distintas, razão pela qual é apropriado falar em quatro teorias da interpretação: cognitivista, cética radical, cética moderada e eclética. Cada uma dessas teorias deve ser entendida como um diferente modelo - ou "exemplar ideal" - que acentua determinadas características com propósito analítico.¹⁶⁴ Por essa razão, a despeito do seu ideal descritivo (apresentar aquilo que a interpretação de fato é), as teorias não pretendem captar todas as nuances observadas em relação a cada intérprete individualmente considerado.

Em função disso, antes de adentrar na análise de cada uma das teorias, é importante advertir que as menções ou transcrições de trechos da obra de alguns autores (em especial no que se refere às suas definições de "interpretação") não têm o intuito de classificá-los (salvo quando expressamente indicado). Embora certas afirmações registradas abaixo possam indicar uma determinada tomada de posição por parte de seus autores, elas são insuficientes para enquadrá-los de forma definitiva em uma determinada vertente teórica. Assim, a reprodução de frases como "o juiz *declara* o sentido exato da lei" ou "interpretar é *descobrir* o verdadeiro

¹⁶³ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 108; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 408; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 143; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 185; SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 252.

¹⁶⁴ O termo "modelo" é utilizado neste trabalho com o significado de reconstrução artificial que não representa diretamente o fenômeno que se busca estudar, mas serve para compreendê-lo mediante análise de um fenômeno análogo (uma espécie de "tipo exemplar"). Trata-se da segunda definição do termo, conforme proposto por ROBILANT, Enrico di [1924-2012]. *Modelli nella Teoria del Diritto*. *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*. ano. XXIV. Milano: Giuffrè, 1970. pp. 707 e ss.

significado da lei" não implica, por si só, caracterizar o seu autor como um cognitivista. Inversamente, o simples fato de um autor reconhecer a diferença entre texto e norma não assegura que as suas conclusões darão conta das consequências advindas dessa distinção. O essencial, para tanto, é verificar a continuação do discurso: as soluções propostas a partir dessas afirmações. Isso porque, se o Direito é descoberto, criado ou reconstruído, diferentes serão os mecanismos concebidos para controlar a atividade daquele que o descobre, cria ou reconstrói. Em outras palavras, a definição do instrumento a ser utilizado para controlar o intérprete (em especial o intérprete-juiz) depende de uma tomada de posição a respeito do conteúdo da atividade cuja regulação se pretende.

1.3.1 Teoria cognitivista

Segundo a teoria cognitivista, a interpretação (mesmo a judicial) compreenderia apenas atos de descoberta ou conhecimento de significados. Essa peculiar caracterização da atividade interpretativa pressupõe a existência de significados unívocos incorporados objetivamente aos textos normativos. Trata-se de uma espécie de "essencialismo" linguístico: as palavras possuiriam um significado próprio (pressupõe uma relação "natural" entre palavra e realidade).¹⁶⁵ Por serem anteriores e independentes da influência do intérprete, os significados seriam suscetíveis de conhecimento.¹⁶⁶ Daí que a interpretação é vista como uma atividade de descoberta e fixação "do sentido *verdadeiro* da regra positiva".¹⁶⁷ Em função disso, o juiz só poderia desempenhar as suas funções de intérprete e aplicador da lei mediante atividade exclusivamente técnica e livre de valoração.¹⁶⁸ A atividade do intérprete (seja ele juiz,

¹⁶⁵ SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. pp. 252-253.

¹⁶⁶ ARCOS RAMÍREZ, Federico. La seguridad jurídica en la aplicación judicial del Derecho. De la previsibilidad a la argumentación. *Anuario de filosofía del derecho*. n. 19, 2002. p. 194; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 408-409.

¹⁶⁷ MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 1.

¹⁶⁸ Kelsen, Hans [1881-1973]. *Introduction to the problems of legal theory*. Trad. Bonnie L. Paulson e Stanley L. Paulson (da 1. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1934). Oxford: Clarendon Press, 1992. p. 81; Idem. *Pure theory of law*. Trad. Max Knight. Clark (da 2. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1960). Nova Jersey: The Lawbook Exchange Ltd., 2005. p. 351; CHIASSONI, Pierluigi. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Torino: Giappichelli, 2009. p. 232; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. pp. 278-279.

advogado, professor, etc.) seria exclusivamente descritiva: nunca decisória (adscritiva) ou construtiva (criativa).¹⁶⁹

Alguns exemplos colhidos da doutrina brasileira ilustram essa concepção. De acordo com a clássica obra de Carlos Maximiliano, interpretar é "mostrar o sentido verdadeiro de uma expressão; extrair, de frase, sentença ou norma, tudo o que na mesma se contém".¹⁷⁰ Em sentido semelhante, Francisco de Paula Baptista definiu a interpretação como sendo "a exposição do verdadeiro sentido de uma lei obscura por defeitos de sua redação", de modo que a ausência de "motivos para duvidar do sentido de uma lei" dispensaria, inclusive, a própria necessidade de interpretar.¹⁷¹ Em ambos os casos, acredita-se na existência de um significado incorporado à legislação. A diferença, para o segundo autor, é que diante de formulações legislativas claras não haveria nem mesmo atividade interpretativa para obtenção da norma (significado).¹⁷² No campo do Direito Tributário, Falcão definiu a interpretação como "a atividade lógica em decorrência da qual se declara o que está determinado numa lei".¹⁷³ Nas suas palavras, o intérprete "não cria nem inova", sendo equivocado falar em interpretação extensiva ou restritiva, pois em qualquer hipótese a interpretação seria sempre "declaratória".¹⁷⁴ Nesse contexto, a interferência do intérprete estaria limitada ao restabelecimento de uma norma dada pelo legislador.¹⁷⁵ Somente nesse cenário (cognitivista) seria possível falar na "*tipicidade fechada*" idealizada por Xavier. Isso porque tal grau de determinação apenas poderia ser alcançado nos casos em que a legislação "contém em si todos os elementos para a valoração

¹⁶⁹ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 185.

¹⁷⁰ MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 7. No que se refere à interpretação em abstrato, parece correto enquadrar Maximiliano como um cognitivista. Por outro lado, quanto à interpretação em concreto (ou "aplicação"), o mesmo autor reconhecia a "impossibilidade de [o legislador] prever todos os casos particulares", fator que imporia ao aplicador do Direito "a tarefa de enquadrar o fato humano em uma norma jurídica". Portanto, ao mesmo tempo em que afirmava que o intérprete encontrava as normas prontas na legislação, a sua aplicação para resolver casos concretos demandava atividades não apenas cognitivas. Daí concluir que "[a]o passar do terreno das abstrações para o das realidades, pululam os embaraços; por isso a necessidade da interpretação é permanente, por mais bem formuladas que sejam as prescrições legais" (p. 11).

¹⁷¹ BAPTISTA, Francisco de Paula [1811-1882]. *Compendio de hermeneutica juridica* (1860). 3. ed. Pernambuco, 1872. pp. 7-9.

¹⁷² Em sentido contrário, Carlos Maximiliano reconhecia que a interpretação - ainda que restrita à descoberta de sentidos contidos na lei - é sempre necessária: MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 34. Vide: FOLLONI, André. Algumas anotações sobre a interpretação do Direito. *Raízes Jurídicas* (UNICENP), v. 4, 2008. p. 277.

¹⁷³ FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959. p. 83.

¹⁷⁴ FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. Interpretação e integração da lei tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 40. Rio de Janeiro, 1955. p. 25.

¹⁷⁵ FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959. pp. 84-86.

dos fatos e produção dos efeitos, sem carecer de qualquer recurso a elementos a ela estranhos e sem tolerar qualquer valoração que se substitua ou acresça à contida no tipo legal".¹⁷⁶

Com base nesses pressupostos, o escopo da interpretação para a teoria cognitivista seria simplesmente "descobrir" o significado objetivo da lei ou a vontade subjetiva do seu autor (a depender de cada vertente da teoria). Ambos preexistentes à intervenção do intérprete.¹⁷⁷ Por essa razão, os textos normativos admitiriam uma, e apenas uma, interpretação "verdadeira": justamente aquela que correspondesse ao significado contido no texto normativo.¹⁷⁸ Nesse contexto, se a interpretação é uma atividade de declaração do significado unívoco do texto ou da intenção subjetiva do seu autor (constituente, legislador, etc.), então os enunciados interpretativos (exemplo: "D significa N₁") somente poderiam pertencer ao discurso descritivo. Por conseguinte, poderiam ser qualificados como verdadeiros (quando o significado descrito é correto) ou falsos (quando o significado descrito é incorreto).¹⁷⁹

O exato momento do nascimento da teoria cognitivista é um dado difícil de ser apurado. O seu apogeu, contudo, costuma ser identificado entre o início do século XIX e as primeiras décadas do século XX (momento a partir do qual ela passou a ser fortemente questionada).¹⁸⁰ Desde a sua origem, a teoria cognitivista da interpretação sempre guardou íntima conexão com uma segunda proposta teórica: a chamada teoria prescritiva da separação dos Poderes. Conforme identificado por Tarello, a renomada doutrina de Montesquieu não dá lugar a uma, mas a duas teorias com implicações sobre a função jurisdicional.¹⁸¹ A primeira delas, na qual é apresentada uma classificação dos Poderes que estariam presentes em toda e qualquer forma de governo, tem natureza descritiva de uma realidade que Montesquieu acreditava verificável de fato.¹⁸² A segunda, por sua vez, verte não mais sobre fatos (quais são os Poderes), mas prescreve como os Poderes devem se comportar. Em relação à atuação do Judiciário, a proposta consiste

¹⁷⁶ XAVIER, Alberto [1942-2016]. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 92.

¹⁷⁷ Trata-se de um dos aspectos da crítica de Frank ao que ele denominava de "visão convencional" a respeito do Direito e da função desempenhada pelos juízes: FRANK, Jerome [1889-1957]. *Law and the modern mind* (1930). Nova York: Tudor Publishing Company, 1935. p. 32.

¹⁷⁸ GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. p. 19; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 410.

¹⁷⁹ GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. p. 18.

¹⁸⁰ GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. p. 18.

¹⁸¹ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Storia della cultura giuridica moderna. Assolutismo e codificazione del diritto*. Bologna: il Mulino, 1976. p. 289; BARBERIS, Mauro. Separazione dei poteri e teoria giusrealista dell'interpretazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2004*. Torino: Giappichelli, 2004. p. 8.

¹⁸² MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de [1689-1755]. *De l'esprit des lois* (1748). Tomo I. Paris: Garnier, 1777. p. 311.

em uma prescrição dirigida ao corpo de magistrados para que eles se limitem a aplicar a lei como ela é, sem modificá-la ou inová-la.¹⁸³ Trata-se, portanto, de uma tese com nítida feição normativa (prescritiva): seu objetivo é alterar a realidade, e não apenas descrevê-la. Daí surgiu o "juiz boca da lei", sintetizado nesta célebre passagem da obra de Montesquieu: "os juizes da nação são apenas *a boca que pronuncia as palavras da lei*; são seres inanimados que não podem moderar nem sua força, nem seu rigor".¹⁸⁴

Como é possível perceber, há mais do que uma relação de mera afinidade entre o "juiz boca da lei" e o cognitivismo interpretativo. Existe, na verdade, uma relação de dependência do primeiro em relação ao segundo. Para que aquele modelo de juiz pudesse existir (conceitualmente), a lei precisaria ser capaz de incorporar um significado objetivo, passível de ser reproduzido pelo intérprete sem qualquer interferência da sua vontade.¹⁸⁵ Assim como a doutrina da separação dos Poderes, a teoria cognitivista da interpretação é fruto de um discurso prescritivo, e não meramente descritivo.¹⁸⁶ Como precisamente observado por Ferraz Junior, a proibição de interpretar nunca foi uma supressão (o que nem mesmo seria possível, pois não há significado/norma sem interpretação), mas um *limite*: apenas a interpretação de determinada autoridade central (imperador, rei, parlamento, etc.) deveria ser reconhecida como vinculante.¹⁸⁷ Nesse contexto, a teoria cognitivista jamais foi (ao menos em relação aos seus principais articuladores no século XIX) uma descrição neutra da atividade realizada pelos intérpretes. Ela sempre consistiu, na verdade, em uma criação doutrinária com a função de legitimar uma determinada forma de subordinação dos juizes a uma autoridade central (o modelo de "juiz boca da lei").¹⁸⁸

O retrato do intérprete como um sujeito capaz de "descobrir" normas incorporadas a textos condicionou a forma de justificação das decisões judiciais. O fato de os julgadores jamais

¹⁸³ MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de [1689-1755]. *De l'esprit des lois* (1748). Tomo I. Paris: Garnier, 1777. pp. 312-313; CHIASSONI, Pierluigi. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Torino: Giapichelli, 2009. p. 251; MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes Obrigatórios* (2010). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 53.

¹⁸⁴ MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de [1689-1755]. *De l'esprit des lois* (1748). Tomo I. Paris: Garnier, 1777. p. 327. Grifou-se.

¹⁸⁵ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Storia della cultura giuridica moderna. Assolutismo e codificazione del diritto*. Bologna: il Mulino, 1976. p. 294.

¹⁸⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Torino: Giapichelli, 2009. p. 232; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 280; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 411.

¹⁸⁷ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *A ciência do Direito* (1977). 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980. p. 68.

¹⁸⁸ CHIASSONI, Pierluigi. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Torino: Giapichelli, 2009. p. 274.

terem realizado o seu ofício mediante atos exclusivamente cognitivos não impediu que diversos mecanismos destinados a controlar a sua atividade tenham sido criados e implementados com base nessa crença. Com a permissão para uma metáfora: a comprovação irrefutável da inexistência de qualquer figura divina não apagaria as inúmeras ações (boas e ruins) realizadas em nome da religião ao longo dos séculos. Nesse contexto, pouco importa se a doutrina acreditava de fato na possibilidade de os juízes atuarem como "a boca da lei", ou se o fazia por conveniência, para alcançar outros objetivos. Para o objeto deste trabalho, o importante é que os parâmetros de justificação das decisões foram, em grande medida, customizados para lidar com um cenário em que a interpretação judicial deveria corresponder a um sentido unívoco contido na legislação. Soluções desse tipo, ao contrário do mito que lhes servia de suporte teórico, produziram efeitos concretos, moldando a realidade (prática) jurídica. Tais efeitos não desapareceram no mesmo instante em que verificada a incorreção dos fundamentos da tese cognitivista. Daí que a sua superação impõe a necessidade de revisão dos parâmetros de controle aplicados à justificação das decisões interpretativas, o que será feito na segunda parte deste trabalho.

1.3.2 Teoria cética radical

Segundo a teoria cética radical, a interpretação compreenderia apenas atos de vontade ou decisão, jamais de mera descoberta ou conhecimento de significados.¹⁸⁹ Essa caracterização da atividade interpretativa pressupõe que as palavras e sentenças não têm um significado "objetivo" ou "apropriado" de maneira independente do seu uso e da sua compreensão.¹⁹⁰ Por não terem existência antes da interpretação, os significados não poderiam ser descobertos ou descritos: eles seriam sempre produzidos pelo intérprete.¹⁹¹ Daí que, nesse contexto, seria possível afirmar que "os enunciados, os textos, nada dizem; eles dizem o que os intérpretes dizem que eles dizem".¹⁹² Em função disso, para a teoria cética radical a jurisdição não teria natureza declaratória: não consistiria em um simples processo de conhecimento de fatos,

¹⁸⁹ TROPER, Michel. Fonction juridictionnelle ou pouvoir judiciaire? *Pouvoirs*. n. 16, 1981. p. 9; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 412.

¹⁹⁰ GUASTINI, Riccardo. A Sceptical View on Legal Interpretation. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2005*. Torino: Giappichelli, 2006. p. 139.

¹⁹¹ JUST, Gustavo. *Interpretando as teorias da interpretação*. São Paulo: Saraiva, 2014. pp. 161-162.

¹⁹² GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 27.

normas e inferências lógicas. Mas, ao invés disso, constitutiva: levada a efeito por uma série de atividades necessariamente volitivas e valorativas por meio das quais o juiz constituiria a norma.¹⁹³

A divisão da teoria cética em duas vertentes (radical e moderada) apresenta importante evolução no tratamento do tema. No entanto, a qualificação de autores como "radicais" ou "moderados" nem sempre é tranquila. Michel Troper é um dos poucos autores qualificados sem maiores contestações como cético radical.¹⁹⁴ Mesmo em relação aos autores vinculados ao "realismo genovês", é possível identificar dubiedades ou mesmo alterações em seus pensamentos.¹⁹⁵ Não obstante, levando-se em conta os seus dois principais expoentes: Tarello é habitualmente classificado como cético radical; Guastini como moderado.¹⁹⁶

Ambas as vertentes da teoria cética (radical e moderada) parecem concordar que o resultado da interpretação não é determinado exclusivamente pelo seu objeto. No entanto, elas divergem em relação ao grau de contribuição do intérprete para a (re)construção do significado. De acordo com a variante radical, de natureza marcadamente subjetivista, a contribuição do intérprete é total: antes do sujeito que interpreta, não há nenhum significado. Antes da atividade do intérprete, a única coisa sabida a respeito do documento normativo é que ele exprime uma ou mais normas, mas não quais seriam elas.¹⁹⁷ A indeterminação dos textos normativos (analisada no capítulo seguinte) é vista como o motivo pelo qual não se pode identificar nenhum sentido objetivo antes da interpretação. Com base nesses pressupostos, cada intérprete, ao interpretar o objeto, constituiria o seu significado sem qualquer restrição. Por essa razão, os céticos radicais são obrigados a admitir que todas as interpretações são igualmente boas

¹⁹³ CHIASSONI, Pierluigi. Il realismo radicale della teoria pura del diritto. *Materiali per una storia della cultura giuridica*. v. 42, n. 1, 2012. p. 246; GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 26.

¹⁹⁴ BARBERIS, Mauro. Separazione dei poteri e teoria giusrealista dell'interpretazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2004*. Torino: Giappichelli, 2004. p. 12; JUST, Gustavo. *Interpretando as teorias da interpretação*. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 158;

¹⁹⁵ Cf. DICIOTTI, Enrico. *L'ambigua alternativa tra cognitivismo e scetticismo interpretativo*. Università di Siena, Dipartimento di Scienze storiche giuridiche, politiche, e sociali, Working Paper 45, Siena, 2003. p. 13. nota 9. Barberis chega a identificar dois momentos na obra de Guastini: um "primeiro Guastini", mais próximo de Tarello e do ceticismo radical; e um "segundo Guastini", mais próximo da ideia da moldura de significados de Kelsen e do ceticismo moderado. Vide: BARBERIS, Mauro. Interpretar, aplicar, ponderar. Nueve pequeñas diferencias entre la teoría genovesa y la mía. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 11, 2011. p. 536. nota 3.

¹⁹⁶ BARBERIS, Mauro. Genoa's realism: a guide for the perplexed. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. p. 16.

¹⁹⁷ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 63-64.

(corretas).¹⁹⁸ Não existiria nenhum critério de correção aplicável à interpretação: o intérprete poderia escolher *qualquer* significado.¹⁹⁹ Nesse contexto, se a interpretação é uma atividade de vontade e constituição de significados, então os enunciados interpretativos (exemplo: "D significa N₁") seriam assimiláveis a definições estipulativas. Isto é, o intérprete jamais descreve um significado contido no texto, tampouco os usos efetivos de termos ou expressões; ele sempre propõe significados.²⁰⁰ Por conseguinte, os enunciados interpretativos nunca poderiam ser qualificados como verdadeiros ou falsos.²⁰¹

Conforme lembrado por Scarpelli,²⁰² essa postura do "vale-tudo" em matéria interpretativa pode ser ilustrada a partir do diálogo entre Alice e Humpty Dumpty, na obra de Lewis Carrol:

"Eu não sei o que você quer dizer com 'glória', disse Alice.
Humpty Dumpty sorriu com desdém. 'É claro que não, até que eu lhe diga'. O que quero dizer é 'eis aí um argumento arrasador para você'.
'Mas glória não significa um argumento arrasador', objeta Alice.
No que rebate Humpty Dumpty: 'quando eu uso uma palavra ela significa exatamente aquilo que eu escolho que ela signifique - nem mais, nem menos'.
'A questão', ponderou Alice, 'é saber se você pode fazer as palavras dizerem tantas coisas diferentes'.
Ao que Humpty Dumpty arremata: 'a questão é saber quem é que manda. É só isso'".

No curso do julgamento do RE n. 346.084, o Ministro Eros Grau, ecoando as palavras de Charles Evan Hughes, ex-juiz da Suprema Corte americana, sustentou que "a Constituição nada diz; ela diz o que esta Corte, seu último intérprete, diz que ela diz".²⁰³ O deslocamento de poder para o intérprete já havia sido objeto da advertência do Bispo Hoadly, citada por Chipman Gray, no sentido de que o verdadeiro legislador é "aquele que dispõe de autoridade absoluta para interpretar quaisquer leis, escritas ou faladas", "e não aquele que primeiro as redigiu ou enunciou".²⁰⁴ Por renunciar a qualquer parâmetro de correção, a teoria cética radical acaba -

¹⁹⁸ RAZ, Joseph. Why interpret? *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 354; VELLUZZI, Vito. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta". In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. p. 25.

¹⁹⁹ GUASTINI, Riccardo. *Teoría e ideología de la interpretación constitucional* (2007). 2. ed. Madri: Trotta, 2010. p. 42; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 185. Grifo no original.

²⁰⁰ HOSPERS, John [1918-2011]. *An introduction to philosophical analysis* (1956). 4. ed. Londres: Routledge, 1997. p. 15.

²⁰¹ GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 109.

²⁰² SCARPELLI, Uberto [1924-1993]. Il metodo giuridico. *Rivista di Diritto Processuale*. n. 4. Padova: Cedam, 1971. pp. 566-567.

²⁰³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.321.

²⁰⁴ GRAY, John Chipman [1839-1915]. *The nature and sources of the law*. Nova York: Columbia University Press, 1909. p. 100.

conscientemente, ou não - desaguando na tese de que a interpretação, no final das contas, resume-se ao exercício de um poder. Assim, conforme identificado por Just, um tribunal habilitado a interpretar a lei passa a dispor de um poder legislativo; e aquele encarregado de interpretar a Constituição, de um poder constituinte.²⁰⁵

Como é possível perceber, a aceitação da teoria cética radical tornaria impossível a realização de qualquer controle da atividade judicial. As únicas decisões passíveis de controle (e de crítica) seriam aquelas proferidas pelos juízes menos graduados. Contudo, mesmo nesse caso, o único parâmetro de correção seria o entendimento das Cortes situadas no topo da hierarquia judicial. Não haveria que se falar em heterolimitação, diante da inexistência de qualquer padrão de correção externo ao Poder Judiciário. Ademais, em relação às decisões interpretativas realizadas pelo Supremo Tribunal Federal, a doutrina não teria nem mesmo condições de criticá-las, pois elas legitimariam a si próprias (afinal, a Constituição é aquilo que o Supremo diz que ela é).

1.3.3 Teoria cética moderada

Segundo a teoria cética moderada, a interpretação mesclaria atos de conhecimento e de decisão por um dos significados admitidos pelo texto.²⁰⁶ Assim como a vertente radical, ela pressupõe a inexistência de significados unívocos incorporados aos dispositivos legais. Por conseguinte, também sustenta a impossibilidade de a atividade interpretativa ser realizada com base em atos exclusivamente cognitivos. Contudo, distanciando-se do ceticismo radical, a teoria cética moderada rejeita a tese da inexistência de qualquer significado antes da interpretação.²⁰⁷ Daí que "*interpretar é construir a partir de algo*, por isso significa *reconstruir*".²⁰⁸ O intérprete depara-se com uma possibilidade entre múltiplas soluções interpretativas possíveis e deve decidir por uma delas. Por trás dessa afirmação existe a ideia de que a linguagem, apesar de suscitar problemas, pode atuar como um instrumento eficaz de comunicação. Ou, ao menos, de

²⁰⁵ JUST, Gustavo. *Interpretando as teorias da interpretação*. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 167.

²⁰⁶ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 185.

²⁰⁷ GUASTINI, Riccardo. A Sceptical View on Legal Interpretation. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2005*. Torino: Giappichelli, 2006. p. 141; VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 99.

²⁰⁸ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 53. Grifos no original.

que existem critérios (não necessariamente regras linguísticas) capazes de definir as possíveis interpretações de um determinado texto normativo. Em suma, a teoria cética moderada fornece uma imagem da interpretação jurídica como algo dependente do intérprete, mas não apenas dele.²⁰⁹ A norma não é produzida a partir do vácuo, como se nada houvesse antes - ou além - da atividade do intérprete.²¹⁰

A correção da tese de que a *norma* é resultado da interpretação não implica que não exista *nada* antes da intervenção do intérprete. A interpretação tem por objeto um texto que, apesar de não ser portador de um sentido unívoco, não admite a atribuição de qualquer significado.²¹¹ Como em qualquer outra atividade, a produção final não se confunde com o seu material bruto, mas é condicionada por ele - em maior ou menor grau. Com a licença para uma nova metáfora: a Vênus de Milo não se confunde com meros segmentos de mármore.²¹² Ela é justamente o resultado da interação do escultor, mediante o emprego de diversas técnicas, com aqueles materiais rochosos. No entanto, assim como o mármore antes da intervenção do escultor não era uma escultura, a Vênus de Milo não seria "a Vênus de Milo" se, ao invés do mármore, o seu desconhecido autor só tivesse barro, pedra-sabão ou argila à sua disposição. O mesmo raciocínio pode ser aplicado à interpretação: o seu objeto - o texto normativo - é elemento essencial e fator condicionante - ainda que não determinante - do seu resultado. Daí que, como afirma Alexy, "[é] possível conciliar muita coisa com o texto das disposições constitucionais, mas não tudo".²¹³ Nesse sentido, ainda que a norma não esteja objetivamente dada naquilo que se interpreta, a atuação prévia de outros intérpretes (jurídicos ou não) sobre as expressões utilizadas naquele texto normativo não pode ser ignorada pelo intérprete (em especial se ele for um juiz). A atividade interpretativa que não é "nem totalmente construtiva, nem integralmente

²⁰⁹ VELLUZZI, Vito. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta". In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. p. 24.

²¹⁰ GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juizes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 26; ÁVILA, Humberto. *Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 188.

²¹¹ A relevância atribuída ao objeto que precede a interpretação (o enunciado normativo) é um dos traços que diferenciam a filosofia analítica da hermenêutica. Como identifica Viola, a chamada "tese interpretativa", formulada por Dworkin, não parte do exame de um objeto preestabelecido. Somente por meio da atividade interpretativa é possível apreender alguma coisa sobre o Direito. Daí a caracterização do Direito em Dworkin como uma "prática interpretativa". Vide: VIOLA, Francesco. *La critica dell'ermeneutica alla filosofia analitica italiana del diritto*. In: JORI, Mario (Org.). *Ermeneutica e filosofia analitica. Due concezioni del diritto a confronto*. Turim: Giappichelli, 1994. pp. 93-94.

²¹² Trata-se de uma reformulação da metáfora apresentada em GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juizes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. pp. 45-46.

²¹³ ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais* (1986). Trad. Virgílio Afonso da Silva (da 5. ed. alemã, 2006). São Paulo: Malheiros, 2008. p. 553.

descritiva", passa a ser compreendida como "reconstrutiva e situacional de sentidos mínimos de dispositivos normativos".²¹⁴

Com base nesses pressupostos, a teoria cética moderada não permite a atribuição de *qualquer* significado às disposições normativas. A atividade interpretativa deve resultar em significados justificados ou, ao menos, justificáveis, em favor dos quais o intérprete possa apresentar razões.²¹⁵ Assim como qualquer outro texto, os dispositivos não possuem - *em si* - um significado objetivado, razão pela qual os enunciados interpretativos (decisórios) não podem ser qualificados como verdadeiros ou falsos.²¹⁶ Isso não impede, contudo, que se estabeleçam significados apropriados (corretos) e significados inapropriados (incorretos). A renúncia ao significado "verdadeiro" (entendido como único possível) não implica abandonar qualquer tipo de padrão de correção para diferenciar interpretações boas e ruins, conforme será analisado na segunda parte deste trabalho.²¹⁷

1.3.4 Teoria eclética

Segundo a teoria eclética, a interpretação envolveria ora ato de decisão, ora ato de descoberta (conhecimento) de significados.²¹⁸ O critério de definição por uma ou outra atividade (conhecimento ou decisão) divide os adeptos da teoria eclética. Para um primeiro grupo, essa definição dependeria da *formulação linguística*: a interpretação envolveria atos de conhecimento diante de textos claros ou unívocos (cujo significado é imediatamente apreensível) e atos de decisão diante de textos equívocos (que suscitem problemas interpretativos).²¹⁹ Para um segundo grupo, essa definição dependeria do *caso*: a interpretação envolveria atos de conhecimento diante de "casos de rotina" (quando não há dúvidas sobre a qualificação jurídica dos fatos) e "casos difíceis" (quando o enquadramento é incerto).²²⁰ A

²¹⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 347.

²¹⁵ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 61-62.

²¹⁶ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 413.

²¹⁷ BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 9.

²¹⁸ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 185.

²¹⁹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 417; VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 39; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 186.

²²⁰ A terminologia ("casos de rotina", "casos claros", "casos fáceis" e "casos difíceis") é fruto do debate entre Hart e Dworkin: HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. p. 123;

divisão da teoria eclética pode ser explicada a partir da distinção entre interpretação em abstrato e interpretação em concreto, apresentada acima. Enquanto o primeiro grupo concentra a atenção sobre a atribuição de significados a textos (textos claros *vs.* textos obscuros), o segundo está debruçado sobre o enquadramento de casos concretos no campo de regulação da norma que resulta da interpretação dos textos (casos de rotina *vs.* casos difíceis).²²¹

A primeira versão da teoria eclética costuma estar vinculada a uma concepção restritiva da interpretação ("interpretação em sentido estrito").²²² Wróblewski, por exemplo, parece aderir a ela justamente por acreditar que só há interpretação diante de um problema interpretativo. Inversamente, nos casos em que os textos são claros e precisos, não suscitando dúvidas quanto ao seu significado, não haveria que se falar em interpretação, mas em mera declaração de reconhecimento da clareza do texto (*lex clara est*). Daí concluir que a discussão sobre o papel do intérprete interessa a um número "relativamente restrito de casos, pois geralmente as normas jurídicas são suficientemente claras", o que permitiria a sua aplicação sem a necessidade de prévia interpretação.²²³ Em outras palavras, só haveria atividade interpretativa quando não fosse possível obter um significado preliminar e incontroverso a partir do texto. De qualquer forma, Wróblewski admite que o reconhecimento da clareza do texto diante de um caso concreto "depende de inúmeros fatores e depende inevitavelmente de escolhas interpretativas". Não obstante, essa atividade decisória (de escolha) não corresponderia a um ato de interpretação.²²⁴ Com base nesses pressupostos, o caráter descritivo ou decisório do enunciado interpretativo depende da clareza do texto que é objeto da interpretação: será descritivo quando se tratar da interpretação de textos unívocos (textos claros); será decisório nos casos em que os textos objeto da interpretação são equívocos (textos obscuros). No primeiro caso, os enunciados interpretativos podem ser qualificados como verdadeiros ou falsos; no segundo, não.²²⁵

DWORKIN, Ronald [1931-2013]. *Taking rights seriously*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1977. pp. 81 e ss.; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005. p. 50-51.

²²¹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 416-417.

²²² COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. p. 59.

²²³ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Una base semantica per la teoria dell'interpretazione giuridica. In: SCARPELLI, Uberto (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. p. 373.

²²⁴ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 259-260.

²²⁵ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 419-420.

No entanto, essa primeira versão da teoria eclética parece ignorar que a clareza da lei não é algo *inteiramente* preexistente à atividade do intérprete, mas dependente dela. Caldara já havia advertido para a confusão que os juristas fazem entre o limite da interpretação e a sua essência, na medida em que confundem os "casos mais importantes" (aqueles em que há intensa controvérsia sobre o significado) com os únicos possíveis.²²⁶ No mesmo sentido, Savigny já havia sustentado que a interpretação é operação indispensável para toda aplicação da lei à vida real, não estando restrita aos casos acidentais de obscuridade dos textos (ainda que, nesses casos, a interpretação receba maior importância e produza consequências mais relevantes).²²⁷ Mesmo Carlos Maximiliano, em sua obra clássica, já identificava a impropriedade da limitação da atividade interpretativa única e exclusivamente aos "textos defeituosos".²²⁸ Com efeito, só é possível concluir que um determinado texto normativo é claro depois da sua interpretação.²²⁹ A possibilidade de "tornar equívoco" quase qualquer texto normativo é um dos traços peculiares da atividade jurídica. Seja pelos interesses práticos envolvidos, pelos diferentes pressupostos filosóficos e políticos, ou pelas variadas construções dogmáticas, os juristas são capazes de tornar equívoco um enunciado cuja interpretação seria pacífica em contextos não jurídicos.²³⁰ Daí que a forma de redação do texto pode até restringir a atividade do intérprete, mas não é capaz de eliminá-la.²³¹

Compreendida a interpretação como a atribuição de significado a um texto, não interessa se a sua reconstrução demandou maior ou menor esforço mental do intérprete. O significado pode ter sido obtido por intermédio de um processo irreflexivo ou intuitivo ou, pelo contrário, por meio de um processo de reflexão e escolha entre alternativas cuidadosamente ponderadas pelo intérprete. Em qualquer dos casos, há interpretação. Um significado óbvio (ou incontroverso) é sempre um significado e demanda, em todos os casos, uma decisão a cargo do

²²⁶ CALDARA, Emilio [1868-1942]. *Interpretazione delle leggi*. Milão: Società Editrice Libreria, 1908. p. 9.

²²⁷ von SAVIGNY, Friedrich Carl [1779-1861]. *Sistema del derecho romano actual* (1840). T. I. Trad. Ch. Guenoux e Jacinto Mesía Poley. Madri: F. Góngora y Compañía Editores, 1878. p. 146.

²²⁸ MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 35.

²²⁹ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. pp. 403-406; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 39-42; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 34; GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 30; BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 4; POZZOLO, Susanna. Easy case and legal routine. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. p. 201.

²³⁰ GUASTINI, Riccardo. Réplica. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 196.

²³¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário* (1993). 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 144.

intérprete (embora ela nem sempre esteja acompanhada de argumentação).²³² Ademais, em se tratando da interpretação judicial, a exigência de que os intérpretes apresentem significados justificáveis vale em todos os casos e, portanto, também diante de disposições com "significado claro". Nenhuma atribuição de significado deve ser considerada como sendo dotada de uma correção autoevidente e indiscutível.²³³ Mesmo nos casos em que há compreensão direta ou imediata do significado do texto (admitindo que tal coisa exista), o intérprete não estará dispensado de apresentar argumentos em favor da sua adoção, caso instado a fazê-lo (exemplo: caso uma das partes tenha controvertido a atribuição desse significado "claro"). Ademais, a "clareza" desse significado não impede que ele seja superado em favor de outro. A título de exemplo, pode acontecer de um significado claro estar em desconformidade com alguma norma de maior hierarquia. Nesses casos, o Supremo Tribunal Federal costuma utilizar a interpretação conforme (uma modalidade de argumento sistemático) para, superando o significado imediato, atribuir ao dispositivo legal um outro significado compatível com as normas constitucionais.

A segunda versão da teoria eclética cuida da qualificação normativa de casos,²³⁴ destacando aquilo que Hart denominou de margem de vagueza ou "textura aberta" das normas.²³⁵ Nesse sentido, afirma-se que todas as normas possuiriam uma zona de foco (núcleo de certeza) e uma zona de penumbra. A primeira englobaria os casos de rotina, que não suscitam dúvida ou controvérsia acerca do seu enquadramento à hipótese da norma. A segunda, por outro lado, compreende o conjunto de casos difíceis, aos quais a aplicação da norma é controversa.²³⁶ A título de exemplo, imagine-se uma singela norma aplicável apenas a pessoas "carecas". Nesse caso, haveria uma zona de foco composta por todas as pessoas sem nenhum fio de cabelo; e

²³² GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 405.

²³³ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 62.

²³⁴ Como é possível perceber, ela não se apresenta como uma alternativa às demais teorias da interpretação, mas como um complemento. Assim, conforme identificado por Barberis, seria incorreto opor a teoria cética de matriz genovesa à segunda versão da teoria eclética, pois elas têm preocupações distintas. É possível, inclusive, que ambas estejam corretas: a primeira em relação à interpretação em abstrato; a segunda em relação à interpretação em concreto (ou "aplicação do Direito"). Vide: BARBERIS, Mauro. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013.12. p. 62.

²³⁵ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. p. 123. Como identifica Castanheira Neves, a tese da textura aberta de Hart presta-se a duas leituras. De um lado, "abertura" no sentido de indeterminação conotativa: relação entre o texto e o "contexto de significação". De outro lado, "abertura" no sentido de indeterminação denotativa: relação entre o significado e o "contexto de aplicação". Esta é a que interessa para a segunda versão da teoria eclética. Vide: NEVES, A. Castanheira. *O actual problema metodológico da interpretação jurídica*. Tomo I. Coimbra: Coimbra Editora, 2003. p. 23.

²³⁶ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. pp. 126-127; CARRIÓ, Genaro [1922-1997]. *Notas sobre derecho y lenguaje* (1965). 3. Ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1986. p. 56; LUZZATTI, Claudio. *La vaghezza delle norme: un'analisi del linguaggio giuridico*. Milano: Giuffrè, 1990. p. 157. Em sentido semelhante: WARAT, Luiz Alberto [1941-2010]. *O Direito e sua linguagem* (1984). 2. ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995. pp. 76-77.

uma zona de penumbra, composta pelas pessoas com alguns fios de cabelo. Aos casos inseridos no primeiro grupo, a hipotética norma seria claramente aplicável. Já em relação ao segundo grupo, haveria grande controvérsia sobre a aplicação da norma (exemplo: seria ela aplicável ao caso de uma pessoa com quinhentos fios de cabelo?).²³⁷

Assim, o *aplicador* realizaria atos de conhecimento quando da qualificação jurídica de um caso claro (inserido no núcleo de certeza da norma) e atos de decisão em relação à qualificação jurídica de casos difíceis (inseridos na zona de penumbra da norma).²³⁸ Nos casos claros, a determinação do Direito permitiria a existência de uma resposta correta; nos casos obscuros, a inexistência de prévia determinação do Direito implicaria ausência de uma resposta correta.²³⁹ Daí que seria possível falar em atividade de descoberta (no primeiro caso) e em atividades de decisão ou adjudicação (em relação ao segundo caso).²⁴⁰ Dessa forma, a segunda versão da teoria eclética também não nega que, por vezes, a interpretação (em concreto) envolva atos de decisão. Com base nesses pressupostos, o caráter descritivo ou decisório do enunciado subsuntivo dependeria da relação entre o caso e a norma: será descritivo quando o caso concreto recair sob o núcleo de significação (casos de rotina ou casos fáceis); será decisório quando o caso concreto recair na área de penumbra da norma (casos difíceis).²⁴¹ No primeiro caso, os enunciados subsuntivos (exemplo: "O caso concreto F recai no campo de aplicação da norma N₁") podem ser qualificados como verdadeiros ou falsos; no segundo, não.

A segunda versão da teoria eclética também suscita críticas. Sustentar que o intérprete apenas decide nos chamados "casos difíceis" é ignorar que a própria caracterização de um caso como "fácil" ou "difícil" é fruto de uma decisão (o caso recai sob o núcleo de significação da regra ou sob a zona de penumbra?).²⁴² É certo que existem casos em que a interpretação é quase automática, contudo, como alerta MacCormick, ninguém (a não ser um tolo) pode sustentar

²³⁷ RUSSEL, Bertrand [1872-1970]. Vagueness (1923). In: MUMFORD, Stephen (ed.). *Russel on metaphysics: selections from the writings of Bertrand Russel*. Londres e Nova York: Routledge, 2003. p. 214.

²³⁸ HART, H. L. A [1907-1992]. Positivism and the separation of law and morals. *Harvard Law Review*. v. 71, n. 4, fev./1958. pp. 607-608; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 416.

²³⁹ SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 255.

²⁴⁰ CARRIÓ, Genaro [1922-1997]. *Notas sobre derecho y lenguaje* (1965). 3. Ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1986. pp. 56-57.

²⁴¹ GUASTINI, Riccardo. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*. n. 2, 1997. p. 48; GUASTINI, Riccardo. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 45.

²⁴² GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 111; PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. "Scientia Juris". *Legal Doctrine as Knowledge of Law and as a Source of Law*. Dordrecht: Springer, 2005. p. 123; VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 41.

com convicção a possibilidade de discernir o exato momento em que os casos claros terminam e os difíceis se iniciam.²⁴³

Cada uma das teorias analisadas apresenta um retrato da interpretação, em especial da interpretação judicial. Como afirmado logo no início deste capítulo, a depender do tipo de atividade que o juiz realiza (apenas cognição/conhecimento, apenas decisão/vontade, etc.), diferentes serão os meios propostos para controlá-la. Assim, é correto afirmar que o modelo de justificação das decisões judiciais (proposto na segunda parte deste trabalho) está condicionado pela adoção de uma teoria da interpretação. No entanto, o que não foi dito acima (ao menos não expressamente), é que cada uma dessas teorias parte de certos pressupostos acerca dos problemas que a interpretação deve resolver. Nesse sentido, a correta identificação dos problemas interpretativos condiciona a confecção das próprias teorias da interpretação e, por consequência, as soluções propostas na segunda parte do trabalho. Sem uma adequada tomada de posição a respeito de quais são os problemas impostos ao intérprete, não será possível determinar a estrutura da atividade interpretativa, muito menos regulá-la. Com a vênua para mais uma metáfora: um medicamento é ministrado por um médico de acordo com o seu diagnóstico sobre a condição clínica do paciente. Diferentes diagnósticos implicam diferentes linhas de tratamento. Um bom diagnóstico não leva, necessariamente, à melhora da saúde do paciente. Por outro lado, um mau diagnóstico resulta, quase sempre, na manutenção da enfermidade ou, não raramente, no seu agravamento.

1.4 PROBLEMAS INTERPRETATIVOS

A interpretação destina-se principalmente à resolução de problemas relacionados à cognoscibilidade do Direito.²⁴⁴ Trata-se de uma questão fundamental: para que a lei seja obedecida é preciso, antes, que os indivíduos sejam capazes de compreender o seu conteúdo.²⁴⁵ Como foi visto acima, entretanto, conhecer os textos normativos não conduz automaticamente

²⁴³ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Oxford University Press, 1978. pp. 228.

²⁴⁴ Neste trabalho, utiliza-se cognoscibilidade para fazer referência aos requisitos estruturais que o Direito deve preencher para que possa servir de instrumento de orientação. Direito cognoscível é aquele que possui cognoscibilidade material (quanto à existência e a vigência das normas) e cognoscibilidade intelectual (quanto ao conteúdo das normas). Sobre o assunto, ver: ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 317-356.

²⁴⁵ RAZ, Joseph. *The Authority of Law* (1979). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009. p. 214.

ao conhecimento das normas (seu conteúdo ou significado).²⁴⁶ Nesse sentido, a capacidade de o destinatário compreender o sentido dos textos normativos "pressupõe, de algum modo, uma transição do texto à norma".²⁴⁷ Esse percurso, como reiteradamente afirmado, é necessariamente mediado pela atividade interpretativa.

Os problemas de identificação do Direito podem ser agrupados em três categorias. A primeira delas engloba problemas relacionados à identificação dos *enunciados normativos* vigentes. Alguns exemplos recorrentes em matéria tributária são o grande volume de textos normativos, a dispersão de dispositivos em diversos documentos normativos (criados pelos Legislativos federal, estaduais, distrital e municipais) e a instabilidade diacrônica desses textos (a cada dia novos enunciados são introduzidos, modificados e excluídos do ordenamento).²⁴⁸ Como é possível perceber, essa primeira categoria compreende um conjunto de obstáculos na seleção dos dispositivos que serão objeto da interpretação. Trata-se, portanto, de problemas ligados à "pré-interpretação", e não à interpretação propriamente dita (conforme definições apresentadas acima).

Assim, em função do objeto deste trabalho, interessa aqui a análise dos dois grupos remanescentes de problemas interpretativos (ambos relacionados à identificação e aplicação das *normas* vigentes). O primeiro deles reúne problemas decorrentes da equivocidade dos textos normativos; o segundo, os problemas resultantes da vagueza das normas. De um lado, há obstáculos na identificação das normas que compõem o ordenamento jurídico. De outro lado, mesmo depois de identificada a norma, o intérprete enfrenta dificuldades por não saber exatamente quais fatos se enquadram no seu âmbito de aplicação.²⁴⁹

A partir da identificação desses dois grupos de problemas, é possível afirmar - como o faz Guastini - que o Direito padece de uma *dupla indeterminação*.²⁵⁰

²⁴⁶ GUASTINI, Riccardo. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 27.

²⁴⁷ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 318.

²⁴⁸ GUASTINI, Riccardo. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. pp. 20-21.

²⁴⁹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 18; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 56-57 e 147; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 191.

²⁵⁰ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 39.

1.4.1 Equivocidade dos textos normativos

Inicialmente, o sistema jurídico é indeterminado no sentido de que há controvérsias sobre quais normas podem ser reconstruídas a partir dos fragmentos do texto normativo previamente selecionados pelo intérprete. Isso se deve à equivocidade, ou seja, ao fato de que (ao menos potencialmente) cada texto normativo admite uma pluralidade de interpretações e, portanto, está sujeito a (possíveis) desacordos interpretativos.²⁵¹

A identificação do problema da equivocidade dos textos normativos pressupõe a distinção entre os enunciados normativos e as normas. Conforme analisado na parte relativa à interpretação-atividade e interpretação-resultado, existem disposições que expressam duas (ou mais) normas conjuntamente; disposições que expressam duas (ou mais) normas alternativamente; assim como existem normas não expressadas por nenhuma disposição (as denominadas "normas implícitas").²⁵² A equivocidade não resulta exclusivamente (nem mesmo preponderantemente) de defeitos "objetivos" dos textos normativos (problemas de redação, por exemplo). Na verdade, conforme destacado acima, depende sobretudo de outros fatores como interesses em conflito, diferentes ideias de justiça, multiplicidade de métodos interpretativos e distintas construções dogmáticas utilizadas pelos intérpretes.²⁵³ Daí ser possível afirmar que os juristas podem tornar equívocos textos que não o seriam em outro tipo de diálogo. Em outras palavras, mesmo a disposição normativa mais precisa nunca poderá evitar os problemas interpretativos, ainda que possa minimizá-los.²⁵⁴

Não é possível oferecer uma lista exaustiva de todos os casos de equivocidade. No entanto, é suficiente para os objetivos deste trabalho analisar os três principais: ambiguidade, complexidade e implicação. É o que se passa a fazer.

²⁵¹ GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 21.

²⁵² GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 25; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 23.

²⁵³ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 260; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. pp. 23-24.

²⁵⁴ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 360; SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. p. 150.

Em primeiro lugar, os textos são equívocos pelo problema da *ambiguidade*. Isso ocorre quando um mesmo enunciado normativo admite dois ou mais significados alternativos (mutuamente excludentes). Isto é, há dúvidas se o dispositivo "D" exprime a norma "N₁" ou a norma "N₂".²⁵⁵ Um *ou* outro significado deve prevalecer: ambos não podem coexistir em um mesmo ordenamento jurídico. Um exemplo é o art. 195, I, da CF/88, que dispõe sobre a competência da União Federal para instituir a contribuição para custeio da seguridade social.²⁵⁶ Muito se discutiu no âmbito do Supremo Tribunal Federal se o vocábulo “faturamento” corresponderia à totalidade das receitas da empresa *ou* apenas ao produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Um *ou* outro significado: ambos não poderiam coexistir no ordenamento. A Corte teve que *decidir* por um deles (no caso, pelo segundo), descartando os significados alternativos.²⁵⁷

Em segundo lugar, os textos são equívocos em função do problema da *complexidade*. Isso ocorre quando um mesmo texto normativo admite dois ou mais significados ao mesmo tempo (significados cumulativos).²⁵⁸ Isto é, há dúvidas se o dispositivo "D" exprime apenas a norma "N₁" ou *também* a norma "N₂". É o caso do art. 150, I, da CF/88, a partir do qual são reconstruídas várias normas, tais como: regra de reserva legal para criação de tributos, regra que proíbe a edição de regulamentos autônomos, regra que proíbe a criação de tributo por meio de analogia e o próprio princípio da legalidade tributária.²⁵⁹

Em terceiro lugar, os textos são equívocos em virtude do problema da *implicação*. Essa situação surge quando um texto normativo possibilita a construção de uma norma, mas essa norma implica outra, e assim sucessivamente.²⁶⁰ Isto é, há dúvidas se a norma "N₁", reconstruída a partir do dispositivo "D", implica "N₂". É o que costuma acontecer no caso da concretização de princípios, especialmente em relação aos princípios mais gerais (os chamados sobreprincípios), concretizados a partir de normas com conteúdo mais estreito (especificação da norma mais geral). Veja-se o exemplo do princípio da segurança jurídica, a partir do qual a

²⁵⁵ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 40. Em sentido semelhante: ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 339.

²⁵⁶ A discussão teve grande relevância até a modificação introduzida pela EC n. 20/98. A partir daí, a União passou a estar expressamente autorizada a instituir COFINS sobre a receita das empresas – e não mais apenas sobre o seu faturamento, conforme previsto na redação original do dispositivo.

²⁵⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993.

²⁵⁸ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 41.

²⁵⁹ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 190-191.

²⁶⁰ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 42.

doutrina desenvolve o princípio da irretroatividade tributária, o princípio da proteção da confiança, entre outros.²⁶¹

1.4.2 Vagueza das normas

O sistema jurídico é indeterminado no sentido de que há controvérsias sobre o enquadramento dos fatos no âmbito de aplicação da norma previamente reconstruída pelo intérprete. Isso se deve à vagueza que afeta o campo de referência das normas (referencial semântico), causando incerteza sobre os objetos aos quais elas são aplicáveis.²⁶² A título de exemplo, não há dúvidas de que a transação de um bem móvel por comerciante a preço médio de mercado configura uma operação de circulação de mercadoria; uma suposta "venda" por preço irrisório é uma doação dissimulada; mas qual é o valor exato que separa a compra e venda da doação dissimulada?²⁶³

Nesse contexto, o julgador, mesmo depois de ter fixado o sentido de determinado dispositivo, não pode conhecer de antemão todos os casos enquadrados no seu âmbito de aplicação, justamente porque a norma não regula a sua própria aplicação (as normas não são autoaplicáveis).²⁶⁴ Enquanto a equivocidade afeta a outorga de sentidos a textos normativos (interpretação em abstrato), a vagueza repercute sobre a relação entre a norma e o caso (interpretação em concreto).²⁶⁵ Daí se dizer que a primeira deve ser vista "como um problema

²⁶¹ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 191.

²⁶² ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 115. Em sentido semelhante: GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. pp. 52-53.

²⁶³ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 54. Em sentido semelhante: ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. *On law and logic*. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 345.

²⁶⁴ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. p. 128; SCHAUER, Frederick. Is defeasibility an essential property of law. In: BELTRÁN, Jordi Ferrer. RATTI, Giovanni Battista. (Org.). *The logic of legal requirements: essays on defeasibility*. Oxford: Oxford University Press, 2012. p. 87; BAYÓN MOHÍNO, Juan Carlos. Sobre la racionalidade de Dictar y Seguir Reglas. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. v. 19, 1996. p. 157; ATRIA, Fernando. The Powers of Application. *Ratio Juris*. v. 15, n. 4, dez./2002. p. 352.

²⁶⁵ Em função de não apresentar relevância ao objeto deste trabalho, e para facilitar a sua exposição, será desconsiderada a diferença entre vagueza atual (imprecisão do sentido fora do núcleo de significação da norma) e vagueza potencial/*open texture* (possibilidade de qualquer termo atualmente determinado tornar-se vago em função de acontecimentos futuros imprevisíveis). Sobre a distinção, ver: WAISMANN, Friedrich [1896-1959]. Verifiability (1945). In: *How I see philosophy*. Londres: Palgrave Macmillan, 1968. p. 42; SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 35-37; ENDICOTT, Timothy. *Vagueness in law*. Oxford: Oxford University Press, 2000. pp. 37-38. Pelas mesmas razões, omite-se a diferença entre vagueza de grau (imprecisão sobre o grau de presença de uma propriedade para a norma seja aplicável) e vagueza combinatória (imprecisão sobre quais propriedades devem estar combinadas para que a norma seja aplicável). Sobre essa segunda distinção:

essencialmente designativo" (conotativo), ao passo que a vagueza diz respeito a "um problema predominantemente denotativo".²⁶⁶ Uma norma é vaga quando há dúvida sobre se a situação de fato está ou não incluída na sua esfera de regulação.²⁶⁷ A indeterminação das normas decorre da ineliminável vagueza dos predicados (em sentido lógico).²⁶⁸ Ao contrário da equivocidade, a vagueza é uma propriedade objetiva da linguagem: todos os predicados convivem, ao menos potencialmente, com essa propriedade.²⁶⁹

No entanto, essa circunstância é particularmente relevante no âmbito do Direito, em que o legislador se vale da utilização de predicados para atingir um objetivo bastante específico: regular conjuntos de condutas atuais e futuras. Por conseguinte, o material bruto a partir do qual as normas são reconstruídas é, necessariamente, fruto de um processo de generalização.²⁷⁰ Mais do que uma contingência, esse processo representa a concretização do princípio do Estado de Direito, que exige, entre outras coisas, que os enunciados normativos não se refiram a indivíduos ou situações particulares, mas a conjuntos e situações abstratamente consideradas.²⁷¹ Assim, para que as leis sejam gerais e abstratas, elas devem se destinar a classes, e não a particulares.

Nesse aspecto, a atividade legislativa é levada a efeito mediante processos de simplificação da realidade, por intermédio dos quais o legislador organiza indivíduos, objetos e situações em agrupamentos ou categorias mais abrangentes.²⁷² A título de exemplo, em virtude de um processo de generalização, a Constituição pode enquadrar um *Corcel* de cor

STRUCHINER, Noel. Indeterminação e objetividade. Quando o Direito diz o que não queremos ouvir. In: MACEDO JUNIOR, Ronaldo; BARBIERI, Catarina. (Org.). *Direito e Interpretação. Racionalidades e Instituições*. São Paulo: Saraiva, 2011. pp. 137-138.

²⁶⁶ WARAT, Luiz Alberto [1941-2010]. *O Direito e sua linguagem* (1984). 2. ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995. p. 76.

²⁶⁷ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 42; ENDICOTT, Timothy. *Vagueness in law*. Oxford: Oxford University Press, 2000. p. 31.

²⁶⁸ Neste trabalho, utiliza-se "predicado" para fazer referência aos termos que denotam não uma entidade individual ("o contribuinte X", "o Supremo Tribunal Federal"), mas uma classe ("contribuinte", "Corte judiciária"). Uma "classe" é um conjunto de entidades individuais que compartilham um mesmo atributo ou um mesmo conjunto de atributos. Vide: GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 53.

²⁶⁹ COPI, Irving [1917-2002]; COHEN, Carl; McMAHON, Kenneth. *Introduction to logic* (1953). 14. ed. Londres: Pearson, 2014. p. 86; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 56.

²⁷⁰ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 17-111. Em sentido semelhante: LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. pp. 294-295.

²⁷¹ Trata-se do ideal sintetizado na célebre frase reproduzida por John Adams no art. 30 da Declaração de Direitos de Massachusetts (1780): "um governo de leis, e não de homens".

²⁷² SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. p. 18.

verde, fabricado no ano de 1977, e uma *Ferrari* vermelha, fabricada em 2017, em uma mesma categoria: “*veículos automobilísticos*” (a propriedade de qualquer um deles poderia ensejar tributação estadual a título de IPVA, nos termos do art. 155, III, da CF/88).²⁷³ Com isso, esses particulares deixam de ser vistos isoladamente e passam a ser considerados como membros de uma mesma classe, desconsiderando as inúmeras diferenças entre um *Corcel* e uma *Ferrari*.²⁷⁴ Por outro lado, essas diferenças poderiam ser relevantes caso a CF/88 outorgasse competência aos Estados para instituir tributos sobre a propriedade de “*bens com valor venal superior a um milhão de reais*” ou de “*objetos de coloração vermelha*”. Em ambas as hipóteses, apenas a *Ferrari* poderia ser objeto de tributação. Com efeito, referir-se à *Ferrari* como um “*veículo automobilístico*”, como um “*bem com valor venal superior a um milhão de reais*” ou como um “*objeto de coloração vermelha*”, envolve uma escolha determinada não pelas numerosas propriedades de uma *Ferrari*, mas pelo contexto discursivo em que ela está inserida. Cada uma das suas propriedades conduz a uma direção diferente, pois cada generalização acaba por atrair todos os demais particulares inseridos na mesma categoria (todos os “*veículos automobilísticos*”, todos os “*bens com valor superior a um milhão de reais*” e todos os “*objetos de coloração vermelha*”).²⁷⁵

Em decorrência do fato de as normas serem reconstruídas a partir de generalizações e, portanto, desconsiderarem inúmeras diferenças havidas entre os particulares inseridos em uma mesma categoria, elas naturalmente incorporam mais casos do que deveriam - ou deixam de incorporar casos que deveriam - para concretizar as suas justificações subjacentes.²⁷⁶ Em função disso, toda norma é potencialmente *subinclusiva* e *sobreinclusiva*. Ou seja, exclui casos que deveriam estar sob o seu alcance e inclui outros que não deveriam ensejar a sua aplicação.²⁷⁷ Exemplificativamente, imagine-se o caso de uma hipotética lei criada com a finalidade de preservar o meio ambiente da poluição excessiva gerada por automóveis antigos. Para atingir o

²⁷³ Na prática, os Estados costumam conceder isenção de IPVA em relação à propriedade de veículos automotores terrestres mais antigos (no caso do Rio Grande do Sul, por exemplo, a isenção alcança carros fabricados há mais de 20 anos). Não obstante, a ideia veiculada no exemplo continua válida. Ademais, para não incorrer no caso da isenção, seria possível imaginar, em vez de um *Corcel* fabricado em 1977, outros carros fabricados há menos de 20 anos que, apesar de pertencentes à classe dos “*veículos automotores*”, pouco ou nada têm em comum com uma *Ferrari*.

²⁷⁴ SCHAUER, Frederick. *Profile, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003. p. 4.

²⁷⁵ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 19-22.

²⁷⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 79.

²⁷⁷ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 31-34; SCHAUER, Frederick. *Profile, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003. pp. 45-46; SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. pp. 26-27.

seu objetivo, a legislação institui tributação mais elevada em relação à propriedade de veículos automobilísticos fabricados há mais de trinta anos. Em relação a essa lei, uma hipótese de *sobreinclusão* é o caso de um colecionador de automóveis antigos utilizados exclusivamente para exposição em feiras de veículos clássicos. Esse proprietário raramente dá a partida nos automóveis antigos de sua propriedade e jamais circula com eles pela cidade. Ainda assim, ele seria enquadrado nos termos da hipótese da suposta regra, já que, afinal, é proprietário de um veículo automobilístico fabricado há mais de trinta anos. No entanto, se a legislação foi instituída com a finalidade de promover a proteção do meio ambiente, esse caso não deveria ser abarcado pela hipótese da norma tributária, pois um veículo utilizado exclusivamente para fins de exposição não é poluente. O mesmo raciocínio pode ser aplicado ao proprietário de um veículo elétrico fabricado há mais de trinta anos. Nesse caso, mesmo a circulação do veículo não poluiria o meio ambiente. A despeito disso, ele também seria alcançado pela hipótese da regra de tributação mais gravosa. Em ambos os casos há *sobreinclusão*, manifestada quando a regra engloba casos irrelevantes para a concretização da sua finalidade.²⁷⁸ Inversamente, ter-se-ia o fenômeno da *subinclusão* em relação ao caso do proprietário de um caminhão fabricado há vinte anos. Nesse caso, apesar da emissão de gases poluentes em níveis mais elevados do que um carro antigo, o proprietário do caminhão não seria alcançado pela tributação mais gravosa.²⁷⁹

É precisamente nesses casos de incompatibilidade entre a hipótese de incidência da norma e a sua finalidade que se verifica o fenômeno da *experiência recalcitrante*: o caso concreto revela uma particularidade desconsiderada pelo padrão legal, mas avaliada como importante no momento da interpretação em concreto, gerando uma discrepância entre aquilo que a hipótese da norma prevê e aquilo que a sua finalidade exige.²⁸⁰ Diante disso, ganha relevo o problema da *defectibilidade*,²⁸¹ que ocorre quando uma norma admite exceções implícitas decorrentes de circunstâncias excepcionais identificadas somente no momento da sua aplicação

²⁷⁸ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. p. 32.

²⁷⁹ SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. pp. 26-27.

²⁸⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 83; SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 39, 42, 48 e 54.

²⁸¹ Sobre a origem do termo “*defeasibility*”, ver: HART, H. L. A [1907-1992]. The Ascription of Responsibility and Rights. *Proceedings of the Aristotelian Society*. vol. 49, 1948-1949. pp. 174-175; Idem. Prefácio. In: *Punishment and Responsibility* (1968). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2008; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005. pp. 249 e ss.

a um caso.²⁸² Situações como essa decorrem do fato de que "as leis são feitas para *aquilo que normalmente acontece*".²⁸³ Daí se dizer que a ideia de *defectibilidade* está conectada com a noção de "normalidade".²⁸⁴ No entanto, a complexidade da realidade nem sempre corresponde às expectativas simplificadoras do legislador. Com essas considerações, quer-se tão somente indicar alguns dos obstáculos impostos ao intérprete no momento da interpretação em concreto. Portanto, diante de uma norma qualquer, há casos aos quais ela é seguramente aplicável, casos aos quais é seguro que ela não pode ser aplicada e, finalmente, casos duvidosos ou difíceis para os quais a aplicação da norma é discutível.²⁸⁵

Por fim, embora haja uma nítida relação entre ambos os problemas interpretativos, um texto normativo pode ser equívoco ao mesmo tempo em que as normas reconstruídas a partir dele não sejam vagas. Isso ocorre quando um mesmo texto admite dois significados concorrentes (ambiguidade), mas cada um deles apresenta limites claros no que se refere aos casos aos quais eles são aplicáveis.²⁸⁶ Por exemplo, a expressão "folha de salários", utilizada na redação original do art. 195, I, da CF/88, admite pelo menos dois significados. De um lado, pode significar a contraprestação pecuniária a qualquer tipo de trabalho tomado pela empresa de pessoa física. De outro, pode significar apenas a contraprestação pecuniária ao trabalho prestado por pessoa física com vínculo empregatício. A decisão por um ou outro significado foi objeto de enorme controvérsia no julgamento do RE n. 166.772. No entanto, a decisão sobre a inclusão dos fatos no campo referencial de um ou de outro significado não suscitou problemas ao Supremo Tribunal Federal. Isto é, caso tivessem adotado o primeiro significado (mais amplo), os Ministros teriam facilmente concluído que a União possuía competência para instituir contribuição social sobre pagamentos realizados pela empresa a seus administradores, trabalhadores avulsos e autônomos. No entanto, tendo prevalecido a decisão em favor do segundo significado (mais restrito), o Tribunal não teve problemas para concluir que somente a contraprestação ao trabalho dos empregados da empresa poderia ser objeto de tributação federal.²⁸⁷

²⁸² ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 191. Em sentido semelhante: ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 341.

²⁸³ BORGES, José Souto Maior. A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*. n. 64, abr.-jun./1993. p. 16. Grifos no original.

²⁸⁴ ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 341.

²⁸⁵ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 54; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 24.

²⁸⁶ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 42.

²⁸⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994.

1.5 LIMITES DA ATIVIDADE INTERPRETATIVA

Para fazer frente à indeterminação do Direito, a interpretação consiste necessariamente em um fenômeno complexo. A atividade interpretativa envolve (ou pode envolver) vários tipos de atividade ao mesmo tempo, e não apenas um, como sustentado pelas teorias cognitivista (apenas atos de conhecimento) e cética radical (apenas atos de vontade).²⁸⁸

Como referido na parte introdutória, a interpretação jurídica pode ser examinada sob duas perspectivas ou "perfis": um *estrutural*; outro *justificativo* (ou *argumentativo*). Paralelamente a esses dois perfis, é possível falar em uma atividade *interpretativa* (em sentido estrito) dirigida a "determinar o significado correto de uma disposição"; e em uma atividade *argumentativa* dirigida a "justificar como juridicamente 'correto' um significado de uma disposição".²⁸⁹ As operações realizadas pelos intérpretes e os limites da atividade interpretativa serão analisados ainda neste capítulo. Já a análise do discurso justificativo constitui o objeto de toda a segunda parte do trabalho. Essa separação metodológica, contudo, não implica uma visão linear do raciocínio interpretativo, tampouco impõe uma cronologia entre a interpretação (em sentido estrito) e a sua justificação. A análise dos argumentos (favoráveis e contrários) costuma ser realizada concomitantemente ao processo de atribuição de significado, possibilitando o descarte imediato daqueles que não puderem ser justificados. Daí se dizer que o intérprete procede com base em "hipóteses interpretativas".²⁹⁰

1.5.1 Estatutos lógicos da atividade interpretativa (conhecimento e decisão)

Inicialmente, toda decisão interpretativa pressupõe algum conhecimento.²⁹¹ O intérprete jamais poderá atribuir significado a um enunciado normativo se não entender minimamente o

²⁸⁸ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 27; ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 184. Essa solução unitária (somente atos de descoberta ou somente atos de decisão) é criticada por VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. pp. 113-114.

²⁸⁹ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 141.

²⁹⁰ VELLUZZI, Vito. *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*. Turim: Giappichelli, 2002. p. 55. Em sentido semelhante: GOLDING, Martin P. A note on discovery and justification in science and law. *Nomos*. v. 28, 1986. p. 134.

²⁹¹ Em sentido semelhante: PATTERSON, Dennis. Interpretation in law. *San Diego Law Review*. v. 42, 2015. pp. 687. nota 2.

que aqueles vocábulos podem significar. Num exemplo singelo: para interpretar um dispositivo oriundo do Direito chinês, primeiro é preciso dominar o mandarim. Trata-se de um conhecimento prévio e necessário - ainda que não suficiente - para realizar a interpretação daquele enunciado: sem o domínio do idioma, jamais seria possível atribuir sentido àqueles símbolos. O exemplo pode soar demasiadamente caricatural. No entanto, esse mesmo raciocínio é válido em relação a enunciados formulados em vernáculo. Novamente a título de exemplo, é provável que parcela considerável dos falantes da língua portuguesa estaria incapacitada para interpretar as seguintes expressões da lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116/03: "calafetação" (item 7.08), "nucleação e bombardeamento de nuvens" (item 7.22) ou "lanternagem" (item 14.12). Nesse contexto, toda interpretação-resultado pressupõe que ao menos um significado *possível* do texto (objeto da interpretação) esteja *disponível* ao intérprete. Sem um mínimo conhecimento dos significados potencialmente atribuíveis a um enunciado, não há interpretação.

Em suma, interpretar não se resume a conhecer. No entanto, algum conhecimento é condição para decidir sobre significados. Daí que seria possível falar em interpretação - e, mais propriamente, em enunciado interpretativo - quando o intérprete conclui que o vocábulo "faturamento" (art. 195, I, "b", da CF/88) significa "todo e qualquer ingresso financeiro" ou, alternativamente, "apenas os ingressos financeiros decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços". Ambos os enunciados, embora distintos, veiculam significados *possíveis* - porém não necessariamente *corretos* - de "faturamento".²⁹² Por outro lado, parece inapropriado qualificar todo e qualquer enunciado como sendo o resultado de uma atividade interpretativa. A título de exemplo, conforme decidiu o STF no julgamento do RE n. 71.758, o legislador infraconstitucional, ao exercer a sua competência tributária para instituir imposto sobre a renda, não pode considerar renda "o que é, de maneira incontestável, ônus, dispêndio, encargo ou diminuição patrimonial".²⁹³ Nesse sentido, é indisputado que o intérprete (inclusive o juiz) realiza atos de cognição sempre que identifica os possíveis significados de um texto normativo (na metáfora de Kelsen: define a "moldura de significados").²⁹⁴ Assim, há atividade

²⁹² Como decidido pelo STF, faturamento não representa mero "ingresso financeiro", mas apenas aqueles valores efetivamente apropriados pela empresa ("riqueza própria"). Em razão disso, é inconstitucional a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre os valores recebidos a título de ICMS, vide: STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

²⁹³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 71.758/GB, rel. Min. Carlos Thompson Flores, j. 14.06.1972, DJ 29.08.1973.

²⁹⁴ GUASTINI, Riccardo. Se i giudici creino diritto. In: VIGNUDELLI, A. (Org.). *Istituzioni e dinamiche del diritto: I confini mobili della separazione dei poteri*. Milano: Giuffrè, 2009. p. 397; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. pp. 27-28; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São

de conhecimento quando da identificação de significados consolidados pela prática jurisprudencial ou doutrinária.²⁹⁵ Nesses casos, como será visto, o objeto da interpretação ultrapassa o dispositivo normativo em si, incluindo, por exemplo, outras interpretações que esse texto já recebeu.²⁹⁶

Em virtude, porém, das causas expostas na parte introdutória, nenhum resultado útil (isto é, capaz de orientar a solução de um caso) seria obtido caso a interpretação estivesse limitada à descrição de significados. Aliás, caso a atividade do intérprete se encerrasse nessa primeira operação (exclusivamente cognitiva), nem mesmo seria possível afirmar que houve "interpretação". Isso porque, conforme definido anteriormente, interpretar é atribuir significado a um dispositivo, e não apenas conjecturar sobre as interpretações a que ele se presta ou enumerar as interpretações que aquele texto já recebeu.²⁹⁷ Daí se falar em um discurso meramente descritivo de interpretações (e não em discurso interpretativo propriamente dito) para fazer referência à atividade de quem apenas menciona que um texto foi interpretado em determinado sentido por algum intérprete.²⁹⁸

Em função da equivocidade dos textos e da vagueza das normas, a exigência de que a interpretação fosse sempre realizada mediante operações puramente descritivas jamais poderia ser cumprida.²⁹⁹ Na medida em que o dispositivo em si não oferece um critério definitivo de escolha entre os seus significados possíveis ("inseridos na moldura"), o intérprete não poderia se limitar a descrevê-los.³⁰⁰ A interpretação judicial (e mesmo aquela realizada pela doutrina, caso queira servir de fonte de orientação para a prática jurídica) não pode se limitar a constatar

Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 184. Em relação à metáfora da moldura, ver: Kelsen, Hans [1881-1973]. *Introduction to the problems of legal theory*. Trad. Bonnie L. Paulson e Stanley L. Paulson (da 1. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1934). Oxford: Clarendon Press, 1992. p. 80; Idem. *Pure theory of law*. Trad. Max Knight. Clark (da 2. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1960). Nova Jersey: The Lawbook Exchange Ltd., 2005. p. 351.

²⁹⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 346-350.

²⁹⁶ PINO, Giorgio. Norma jurídica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. p. 151.

²⁹⁷ GUASTINI, Riccardo. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*. n. 2, 1997. p. 47. nota 23; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. pp. 29-30. nota 45.

²⁹⁸ GUASTINI, Riccardo. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Trad. Marina Gascón e Miguel Carbonell. Ciudad Universitaria, México: UNAM, 1999. pp. 11-12.

²⁹⁹ CHIASSONI, Pierluigi. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Torino: Giappichelli, 2009. p. 252; ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 176.

³⁰⁰ AARNIO, Aulis. *The rationale as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 112; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 190.

os problemas interpretativos; deve necessariamente resolvê-los.³⁰¹ O objetivo do contribuinte ao *judicializar* a interpretação de dispositivos que delimitam a competência tributária não é obter conhecimento, mas a solução para um problema objetivo: o Estado extrapolou os limites da sua competência, caso em que o tributo é inconstitucional; ou, inversamente, os limites constitucionais foram respeitados e o tributo é, de fato, devido. É essa a resposta buscada pelas partes do processo.

Por fim, é preciso destacar que as atividades de conhecimento e de decisão não são excludentes, mas complementares. Enquanto a primeira identifica o problema da indeterminação do Direito (reconhecendo a existência de uma pluralidade de significados possíveis e identificando quais são eles), a segunda o resolve (escolhendo um dos significados previamente identificados).³⁰² É o que ocorre quando o julgador se depara com um dispositivo ambíguo, por exemplo. Nesses casos, ele deverá necessariamente realizar um ato de decisão por um dos significados identificados por meio da interpretação cognitiva, descartando os demais.³⁰³

1.5.2 Acordos interpretativos, "moldura" e criação de significados

O juiz, no entanto, não se limita apenas a realizar atos de conhecimento e decisão. Por vezes, além de conhecer e decidir, ele formula significados (inseridos "fora da moldura").³⁰⁴ Nesse contexto, o STF determinou que o direito à inviolabilidade domiciliar (art. 5º, XI, da CF/88) deveria ser ampliado para alcançar escritórios profissionais. Embora o significado do vocábulo "casa" não comporte "escritório de contabilidade" (tampouco consultório médico ou odontológico), o Tribunal estendeu a proteção constitucional "a qualquer compartimento privado não aberto ao público, onde alguém exerce profissão ou atividade". Por consequência dessa atividade criativa, a Corte concluiu pela inadmissibilidade do acervo documental

³⁰¹ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 44; GUASTINI, Riccardo. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*. n. 2, 1997. p. 48.

³⁰² GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 29.

³⁰³ AARNIO, Aulis. *The rationable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. pp. 47, 55, 58 e 60; GUASTINI, Riccardo. *Nuovi Studi Sull'interpretazione*. Roma: Aracne, 2008. pp. 31-32.

³⁰⁴ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 184; ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 176.

apreendido pelos agentes da Administração Tributária - sem mandado judicial - no escritório do contribuinte.³⁰⁵

Como é possível perceber, operações como essa não correspondem a atos de conhecimento ou decisão, mas a verdadeiros atos de criação normativa. A atividade interpretativa, contudo, tem como ponto de partida o enunciado normativo e como limite o seu significado possível.³⁰⁶ Utilizando-se a elucidativa metáfora de Kelsen (ainda que com finalidade absolutamente diversa): o intérprete deve limitar-se a atribuir um dos significados inseridos na "moldura".³⁰⁷ Nesse sentido, desrespeitar os usos linguísticos é desconsiderar a própria vinculação do intérprete ao texto.³⁰⁸ Com isso, não se está a defender uma perspectiva estritamente "gramatical" da interpretação. O "significado possível" não está limitado ao "teor literal" do dispositivo, mas deve ser, de algum modo, ainda compatível com ele, sob pena de não mais caracterizar o resultado de uma atividade "interpretativa".³⁰⁹ Especificamente em matéria de competência tributária, embora os dispositivos constitucionais não sejam capazes de apresentar significados unívocos, eles configuram efetivos parâmetros que devem ser observados "na definição de onde se inicia e, fundamentalmente, onde se encerra o espaço para a instituição de tributos por cada entre tributante".³¹⁰ Assiste razão, portanto, a Barak, quando afirma que "os limites da interpretação estabelecem a legitimidade da atividade interpretativa".³¹¹

³⁰⁵ STF, 2ª Turma, HC 82.788-8/RJ, rel. Min. Celso de Mello, DJ 02.06.2006; STF, 2ª Turma, HC. 93.050/RJ, Rel. Min. Celso de Mello, j. 10.06.2008, DJE 01.08.2008. Inversamente, no sentido de que o escritório profissional não é alcançado pela inviolabilidade domiciliar: STF, 2ª Turma, HC 106.566/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 16.12.2014, DJ 18.03.2015.

³⁰⁶ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamago (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 454. Em sentido semelhante: BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 6.

³⁰⁷ A metáfora da moldura não foi idealizada para configurar algum tipo de limite ao intérprete-juiz. Na verdade, justamente por identificar a decisão judicial com um ato de vontade, para Kelsen, seria indiferente se o significado atribuído estivesse dentro ou fora da moldura. Nesse sentido: BARZOTTO, Luís Fernando. Positivismo, neoconstitucionalismo e ativismo judicial. In: ALVAREZ, Alejandro Montiel; TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski; FELONIUK, Wagner Silveira. (Orgs.). *Perspectivas do discurso jurídico: argumentação, hermenêutica e cultura*. Porto Alegre, 2015. pp. 168-169.

³⁰⁸ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 175.

³⁰⁹ Em sentido semelhante: MÜLLER, Friedrich. *Métodos de trabalho do Direito Constitucional* (1972). 3. ed. Trad. Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 64. nota 27; RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 172-173; COELHO, Inocêncio Mártires. *Interpretação constitucional* (1997). 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 183.

³¹⁰ BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 336.

³¹¹ BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005. p. 16.

É incorreto afirmar que a linguagem *sempre* provoca situações de indeterminação.³¹² Embora seja correta a assertiva - formulada acima - de que os juristas têm aptidão para tornar equívocos mesmo os textos redigidos de forma precisa, há limites para isso. Nesse sentido, a ideia de que o Direito não está totalmente *pronto* antes da atividade do intérprete não conduz à conclusão de que não há *nada* antes dela. Em outras palavras, “[a]firmar que o significado depende do uso não é o mesmo que sustentar que ele só surja com o uso específico e individual”.³¹³ Isso porque, mesmo que os textos normativos admitam (potencialmente) uma pluralidade de interpretações, o seu significado não é sempre indeterminado e não é totalmente indeterminado.³¹⁴

Em primeiro lugar, o Direito *não é sempre indeterminado* em virtude de "acordos interpretativos *sincrônicos*". Nem todas as controvérsias interpretativas são eternas.³¹⁵ Isto é, em um dado momento e em uma certa cultura jurídica, determinados significados podem ser consolidados pela prática e intersubjetivamente reconhecidos *como os únicos possíveis* de serem atribuídos a certos enunciados normativos.³¹⁶ Tais acordos interpretativos sincrônicos são concretizados com o auxílio do legislador, dos tribunais e da doutrina.³¹⁷ Por meio das suas atividades, certos conteúdos normativos vão sendo densificados e passam a ser aplicados uniformemente.³¹⁸ Daí que, como advertem Aarnio e Peczenik, “todo indivíduo vivendo em uma determinada comunidade linguística é um prisioneiro da linguagem”.³¹⁹ Logo, sob perspectiva sincrônica, os significados possíveis de um texto normativo são, apesar de potencialmente numerosos, finitos.³²⁰ Exemplo disso já havia sido identificado pelo Ministro Aliomar Baleeiro, no julgamento do RE n. 62.731. Naquela oportunidade, o Ministro

³¹² SUMMERS, Robert. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 222.

³¹³ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 52.

³¹⁴ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 218.

³¹⁵ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 218.

³¹⁶ TAMANAHA, Brian Z. *On the Rule of Law: History, Politics, Theory*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004. p. 89. Em sentido semelhante: GUASTINI, Riccardo. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 27.

³¹⁷ ÁVILA, Humberto. A doutrina e o Direito Tributário. In: Idem. (Org.). *Fundamentos do Direito Tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012. pp. 233-234; ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 188.

³¹⁸ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 195; ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 175.

³¹⁹ AARNIO, Aulis. PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. On Values. Universal or Relative, *Ratio Juris*. n. 9, 1996. p. 323.

³²⁰ GUASTINI, Riccardo. Réplica. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 184. nota 15

reconheceu que apesar de admitir alguns significados, a expressão "segurança nacional" (empregada no art. 58, I, CF/67, para delimitar a competência do Presidente da República para editar decretos-lei) não admitia qualquer significado: "[v]ejamos o que não é segurança nacional: bola de futebol não é segurança nacional. Batom de moça não é segurança nacional. Cigarro de maconha não é segurança nacional".³²¹ As palavras de Baleeiro trazem à lembrança a advertência de Eco: "o intérprete não está autorizado a dizer que a mensagem pode significar qualquer coisa. Pode significar muitas coisas, mas há sentidos que seria despropositado sugerir".³²²

A partir da ideia de que a linguagem é convencional, não se pode concluir que ela é totalmente arbitrária. Conforme alertam Sinnott-Armstrong e Fogelin, há uma dimensão pragmática da linguagem que impede que cada indivíduo tenha o seu próprio vocabulário: "[s]e queremos nos comunicar com os outros, devemos seguir o sistema de convenções que os outros usam".³²³ Nesse sentido, "[a]inda que o acesso ao conteúdo da lei só seja possível pela interpretação, a interpretação está a serviço de uma realidade que a transcende".³²⁴ A "moldura" de significados possíveis não é constituída individualmente (por cada intérprete em seu processo particular de interpretação dos textos normativos). Pelo contrário, esse marco responsável por delimitar as fronteiras da atividade interpretativa resulta de um conjunto de atos individuais de interpretação: é produto das múltiplas interpretações realizadas por diversos intérpretes em relação a cada enunciado normativo.³²⁵ Diante disso, o ato individual e subjetivo é apenas uma das faces da "moeda" em relação à interpretação. Há outra face relativamente objetiva: a "moldura" de sentidos fixada por interpretações passadas. Essa, ao contrário da primeira, tem aptidão para funcionar como um "critério de correção mínimo", limitando interpretações futuras.³²⁶ Como pontifica Grau, reformulando seu pensamento original, "na

³²¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 62.731/GB, rel. Min. Aliomar Baleeiro, j. 23.08.1967, DJ 28.06.1968. p. 3.230. Por essa razão, o Tribunal declarou a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 322/67, pois o estabelecimento de "limites ao reajuste de aluguéis" não se enquadrava no conceito de "segurança nacional".

³²² ECO, Umberto [1932-2016]. *Interpretation and History* (1992). In: *Interpretation and overinterpretation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004. p. 43.

³²³ SINNOTT-ARMSTRONG, Walter; FOGELIN, Robert J. *Understanding Arguments - An Introduction to Informal Logic* (1978). 8. ed. Belmont: Wadsworth, 2009. p. 18. Em sentido semelhante: STEIN, Ernildo. Não podemos dizer a mesma coisa com outras palavras. In: ZILLES, Urbano. *Miguel Reale: Estudos em homenagem a seus 90 anos*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2000. p. 494.

³²⁴ BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 132.

³²⁵ BARBERIS, Mauro. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013.12. pp. 57-58.

³²⁶ BARBERIS, Mauro. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013.12. p. 58.

metáfora de Kelsen, a moldura da norma é, diversamente, moldura do texto, mas não apenas dele. Ela é, concomitantemente, moldura do texto e moldura da realidade".³²⁷ Não é possível, portanto, afirmar que "há uma interpretação para cada intérprete". Como destaca Folloni, a superação do individualismo é tributária da guinada linguística da filosofia contemporânea. A partir daí, alguns conhecidos dogmas de matriz solipsista, tais como "cada um tem a sua interpretação" e "cada jurista constrói seu próprio sistema", dão lugar à ideia segundo a qual "o próprio interpretar pressupõe a impossibilidade de que cada um tenha uma interpretação individual, sob pena, mesmo, de não ser capaz, sequer, de compreender o interpretar como interpretar".³²⁸

Em segundo lugar, o Direito *não é totalmente indeterminado* por força dos chamados "acordos interpretativos *parciais*". Na maioria dos casos, a controvérsia interpretativa alcança apenas parte do significado do enunciado normativo, e não a sua integralidade. Foi essa a constatação do Ministro Cunha Peixoto, no julgamento do RE n. 89.981, que discutia a incidência de Imposto de Renda sobre a parcela de correção monetária (pactuada entre pessoas físicas e jurídicas) relativa ao preço de venda de ações: "[n]a verdade, por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo do patrimônio".³²⁹ Ou seja, ainda que possa haver dúvida quanto ao significado de "renda", há um núcleo incontroverso: não há renda sem acréscimo patrimonial. Em função disso, é quase sempre possível decompor o significado do enunciado normativo em duas partes: um núcleo não controvertido e uma margem de indeterminação.³³⁰ Tomando por referência esse núcleo: é possível avaliar certas interpretações, qualificando-as como corretas ou incorretas. Por conseguinte, mesmo o cético mais radical deve aceitar a ideia de que existem interpretações claramente inaceitáveis; e isso significa que o texto interpretado

³²⁷ GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 16.

³²⁸ FOLLONI, André. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 320.

³²⁹ STF, 1ª Turma, RE 89.791-7/RJ, rel. Min. Cunha Peixoto, j. 03.10.1978, DJ 20.10.1978. p. 565.

³³⁰ O que é algo distinto da textura aberta ou vagueza, vide: GUASTINI, Riccardo. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 28.

impõe restrições a seus intérpretes.³³¹ Portanto, ainda que um enunciado normativo admita algumas interpretações, ele não admite qualquer interpretação.³³²

A interpretação em concreto também é regulada por meio de acordos interpretativos. O referencial semântico de uma palavra ou expressão tem uma zona central, composta pelos casos nos quais a sua aplicação é incontroversa; e uma zona nebulosa, em que a sua aplicação é incerta.³³³ Trata-se do clássico exemplo da regra proibindo veículos no parque, eternizado pelo debate entre Hart e Fuller. Diante dessa hipotética norma, não há dúvida quanto ao seu enquadramento a automóveis de passeio, tampouco em relação ao seu *não* enquadramento aos pedestres caminhando no parque. Há incerteza, contudo, quanto ao enquadramento de uma bicicleta, um patinete ou um carrinho de bebê no campo de aplicação da norma. Ao contrário dos primeiros dois casos, os últimos recaem na "zona de penumbra" da regra. Retomando um exemplo já utilizado neste trabalho, pode haver alguma dificuldade para decidir se um homem com pouco cabelo é careca ou não. No entanto, é perfeitamente possível concluir que um homem sem nenhum fio de cabelo é careca, ao passo que um homem com cabelo até a cintura *não* é.³³⁴ A circunferência dessa zona central depende da existência de acordos gerais (dos juízes, da doutrina, etc.) sobre a aplicabilidade das normas a determinados casos.³³⁵ Diante disso, ainda que uma norma possa ser aplicada a diversos casos, ela não pode ser aplicada a qualquer caso.

Daí se dizer que a objetividade no Direito não é dada pela forma que o mundo é (objetivismo), tampouco pelas crenças individuais de cada intérprete (subjetivismo). Ela é forjada em acordos em uma dada comunidade ao longo do tempo.³³⁶ Em ambos os casos (acordos interpretativos sincrônicos e/ou parciais) é perfeitamente possível aferir a correção de uma decisão com base em uma norma vigente no ordenamento.³³⁷ A atividade interpretativa, portanto, não se deixa confundir com mera descrição, tampouco com pura criação. Trata-se,

³³¹ ECO, Umberto [1932-2016]. *Los limites de la interpretación* (1990). Trad. Helena Lozano. Barcelona: Editorial Lumen, 1992. p. 19.

³³² SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. pp. 152-157.

³³³ ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 114.

³³⁴ SCHAUER, Frederick. A critical guide to vehicles in the park. *New York University Law Review*. v. 83, n. 4, 2008. p. 1.125-1.126.

³³⁵ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. p. 126; LUZZATTI, Claudio. *La vaghezza delle norme: un'analisi del linguaggio giuridico*. Milano: Giuffrè, 1990. p. 158.

³³⁶ PATTERSON, Dennis. Normativity and objectivity in law. *William and Mary Law Review*. v. 43, 2001. p. 328.

³³⁷ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 219. Em sentido semelhante: RAMÍREZ LUDEÑA, Lorena. Verdad y corrección en la interpretación jurídica. *Revista de derecho (Valdivia)*. v. 28, n. 1, jul./2015. p. 16.

como defende a teoria cética moderada da interpretação, de uma atividade reconstrutiva. A uma, porque o seu ponto de partida - os textos normativos – é anterior e independente (*dado*) ao intérprete, representando limites à construção de sentidos. A duas, “porque manipula a linguagem, à qual são incorporados núcleos de sentidos, que são, por assim dizer, constituídos pelo uso, e preexistem ao processo interpretativo individual”.³³⁸ Numa linguagem metafórica, mesmo as modificações na linguagem são feitas de forma gradual, “como as reparações de um navio em alto-mar”. Nas palavras de Neurath: “nós somos como marinheiros que devem reconstruir seu navio em mar aberto, sem a possibilidade de desmontar todas as suas peças e reconstruí-lo em doca seca”.³³⁹ Por consequência, as mudanças são feitas aos poucos e de dentro da própria linguagem: sem impedir a sua utilização como meio eficaz de comunicação, tampouco como parâmetro para diferenciar usos corretos de usos incorretos (da linguagem). No peculiar exemplo formulado por Struchiner: “se peço um filé com fritas para o garçom e ele me traz um angu, ele simplesmente está errado e não trouxe o prato que pedi”.³⁴⁰ Como é fácil perceber: “angu” não é um dos significados possíveis de “filé com fritas”.

1.5.3 Técnicas de construção jurídica (analogia vs. interpretação a contrario)

As operações utilizadas para ultrapassar o perímetro de referência do texto normativo (seu “significado possível”) não podem mais ser qualificadas como “atividade interpretativa”: são *técnicas de “construção jurídica”*.³⁴¹ Como adiantado acima, as operações cognitivas (definição dos significados “inseridos na moldura”) demarcam os limites da interpretação e o início da criação jurídica.³⁴² Essa fronteira é especialmente importante em relação às chamadas

³³⁸ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 53-54.

³³⁹ NEURATH, Otto [1882-1945]. Protocol sentences (1932). Trad. George Schick. In: AYER, A. J. (ed.). *Logical positivism*. Nova York: The Free Press, 1959. p. 201.

³⁴⁰ STRUCHINER, Noel. Indeterminação e objetividade. Quando o Direito diz o que não queremos ouvir. In: MACEDO JUNIOR, Ronaldo; BARBIERI, Catarina. (Org.). *Direito e Interpretação. Racionalidades e Instituições*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 136.

³⁴¹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 32; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 20; VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 35. Distinção semelhante pode ser identificada em: LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 520; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 49-50; TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 33.

³⁴² VELLUZZI, Vito. *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*. Turim: Giappichelli, 2002. p. 54; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 37. Em sentido semelhante:

técnicas de construção de normas implícitas. Estas, ao contrário das normas "explícitas", não são significados (plausíveis) ou implicações lógicas de nenhuma disposição normativa. Isto é, a norma implícita não pode ser obtida (diretamente) a partir do texto normativo.³⁴³ Se a interpretação, porém, consiste na identificação e decisão entre sentidos possíveis de enunciados, então nenhuma norma implícita pode resultar da atividade interpretativa, mas de atividade distinta. Uma "interpretação" que não se situa no âmbito do sentido literal possível ("moldura") dos enunciados normativos não pode ainda ser classificada como interpretação. Com base nesse critério, a própria teoria de Guastini foi reformulada para distanciar os atos puramente criativos (criação *ex novo*) do espectro da atividade interpretativa. Dessa forma, conforme observado por Barberis, a construção jurídica (ou "integração") apresentaria características mais próximas da atividade legislativa, já que por meio dela seria possível formular normas inteiramente novas (sem apoio de um texto normativo).³⁴⁴

A principal técnica de construção jurídica é a analogia.³⁴⁵ A sua utilização permite atribuir a um caso não regulado a mesma consequência jurídica aplicável a um (segundo) caso regulado, sob o argumento de que a semelhança entre ambos exigiria a mesma disciplina jurídica.³⁴⁶ Quando a técnica da analogia é usada, a norma aplicada (analogicamente) não era aplicável ao caso.³⁴⁷ Justamente por isso, não se pode incluí-la nos limites da atividade interpretativa: analogia nada tem a ver com a atribuição de sentido a um texto normativo (interpretação em abstrato), tampouco com a qualificação de fatos de acordo com aquele sentido (interpretação em concreto). Trata-se, como é possível perceber, de uma técnica (ou de uma

BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 122.

³⁴³ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. pp. 29 e 33; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 36; PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. p. 155. Em sentido semelhante: VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 194.

³⁴⁴ BARBERIS, Mauro. Lo scetticismo immaginario. Nove obiezioni agli scettici à la génoise. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2000*. Torino: Giappichelli, 2000. p. 22.

³⁴⁵ Sobre a qualificação da analogia como técnica de construção jurídica (ou de "integração do Direito"), vide: FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959. pp. 84-85; FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. Interpretação e integração da lei tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 40. Rio de Janeiro, 1955. p. 36. Sobre a aproximação entre a analogia e as formas originárias da chamada "interpretação econômica", ver: NOGUEIRA, Johnson Barbosa. *A interpretação econômica no Direito Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1982. pp. 100-101.

³⁴⁶ BOBBIO, Norberto [1909-2004]. *Teoria generale del diritto*. Turim: Giappichelli, 1993. p. 266; TORRES, Ricardo Lobo. A proibição de analogia no Direito Tributário. *Revista de informação legislativa*. a. 25, n. 100, out./dez. 1988. p. 262.

³⁴⁷ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 132.

"forma de raciocínio") utilizada em momento posterior à interpretação. Ela viabiliza a extensão dos efeitos jurídicos de uma norma para um caso não enquadrado no seu âmbito de aplicação (isto é, ainda que as condições para a sua incidência não tenham sido satisfeitas).³⁴⁸ Daí se dizer que a avaliação a respeito *da necessidade* da utilização da analogia é uma questão de interpretação: somente ao final desta será possível concluir pela necessidade daquela.³⁴⁹

Há severas restrições ao emprego da técnica da analogia no âmbito do Direito Tributário. Conforme dispõem os artigos 150, I, da CF/88, e 108, § 1º, do CTN, a sua utilização é proibida sempre que resultar na criação ou aumento de tributos (vedação à analogia gravosa).³⁵⁰ Em face da legalidade (em ambas as suas dimensões normativas) e do princípio da segurança jurídica, só existe tributo criado por lei e na medida por ela criada: "se a lei não o previu, ele não pode surgir ou tornar-se maior ou menor, *por outra via*".³⁵¹ Por conseguinte, "[u]ma relação tributária não pode ser criada apenas porque outra relação 'similar' já está definida em lei".³⁵² Assim, quando a atividade interpretativa não identificar nenhuma norma tributária aplicável a determinado fato, este não poderá ser objeto de tributação. Como afirmado por Barbosa Nogueira, "[a] interpretação da norma material tributária deve, pois, ser estrita: não ampliar nem restringir. Se houver omissão da lei, deve ser sentenciada a inexistência da obrigação".³⁵³

Um bom exemplo da distinção entre interpretação e analogia em matéria tributária é o julgamento do EREsp n. 887.360, pelo Superior Tribunal de Justiça. Naquela oportunidade, a controvérsia envolvia a interpretação da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei n. 406/68 (que cumpria a função hoje desempenhada pela LC n. 116/03). Em suma, o STJ foi instado a decidir se o serviço de "rebocagem" de embarcações (sem previsão na Lista de Serviços) corresponderia ao serviço de "atracação" (previsto no item 87 da lista). Considerando que, conforme analisado acima, os Municípios só podem instituir ISS sobre os serviços "definidos

³⁴⁸ HAGE, Jaap. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997. pp. 118 e 120.

³⁴⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 110.

³⁵⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 759.

³⁵¹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa [1919-2003]. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965. p. 24. Grifos no original. No mesmo sentido: MACHADO, Hugo de Brito. *Interpretação e aplicação das leis tributárias*. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 142-143.

³⁵² ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 515. Em sentido semelhante: VELLOSO, Andrei Pitten. *Analogia e isonomia no Direito Tributário*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. n. 62, mai./jun., 2005. pp. 85-86.

³⁵³ NOGUEIRA, Ruy Barbosa [1919-2003]. *Interpretação e integração da legislação tributária*. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. p. 19.

em lei complementar" (art. 156, III, da CF/88), o resultado do julgamento determinaria o limite da competência tributária municipal. Após recordar os precedentes do Supremo Tribunal Federal que estabeleceram a taxatividade da lista de serviços (admitindo, no entanto, a "interpretação extensiva" dos seus itens), o STJ, por maioria, decidiu que a equiparação entre o serviço de "reboque" e o de "atracação" não poderia ser realizada por meio de atividade interpretativa. Enquanto o primeiro (reboque) diria respeito ao conjunto de serviços prestados por meio de cabos para puxar a embarcação e conduzi-la para um determinado local, o segundo (atracação) seria a manobra realizada em um raio de ação próximo à borda da muralha do cais, com a finalidade de viabilizar o embarque e desembarque de cargas e pessoas da embarcação. Não haveria, entre os serviços de atracação e rebocagem, relação de gênero e espécie, de serviço-meio e serviço-fim ou de acessório e principal. Tratar-se-ia, na verdade, de dois serviços autônomos, cuja "aparente semelhança", por força da vedação à analogia gravosa em matéria tributária, não autorizaria a ampliação da competência municipal.³⁵⁴

No Direito em geral, quando uma determinada classe de fatos juridicamente relevantes não é regulada por nenhuma norma (explícita), diz-se que há uma "lacuna normativa".³⁵⁵ Nessas situações, é comum a necessidade de o intérprete utilizar a técnica da analogia para não deixar o caso sem solução. Em relação ao objeto deste trabalho, contudo, a situação é diversa. Considerando que a criação e o aumento de tributos devem atender aos estritos parâmetros da legalidade, aquilo que em outras áreas do Direito seria um problema (ausência de uma norma específica aplicável ao caso), no âmbito do Direito Tributário deve ser encarado como uma opção constitucional.³⁵⁶ Isso porque, como visto acima, as regras de competência tributária não apenas outorgam poder aos entes federados para instituir tributos sobre determinados fatos: elas também configuram um obstáculo à tributação de fatos alheios àqueles por elas discriminados (estes só poderão ser tributados por meio da competência residual). Trata-se da denominada

³⁵⁴ STJ, 1ª Seção, EREsp n. 887.360/BA, rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 23.02.2011, DJE 15.04.2011.

³⁵⁵ Neste trabalho, portanto, "lacuna normativa" significa a ausência de uma norma explícita que regule uma classe de fatos juridicamente relevantes. Vide: CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 196.

³⁵⁶ Sobre a proibição da utilização da analogia para criação de tributos, ver: MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de [1892-1979]. *Comentários à Constituição de 1967: com a Emenda n. 1, de 1969* (1967). 2. ed. T. II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970. p. 365; FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. *Interpretação e integração da lei tributária*. *Revista de Direito Administrativo*. v. 40. Rio de Janeiro, 1955. p. 37; NOGUEIRA, Ruy Barbosa [1919-2003]. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965. pp. 105-107. Em sentido contrário, admitindo o emprego da analogia inclusive para criar tributos: SOUSA, Rubens Gomes de [1912-1973]. *Compêndio de legislação tributária* (1952). Edição póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1981. p. 81; VANONI, Ezio [1903-1956]. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario* (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961. pp. 300-301.

"função negativa" das regras de competência tributária, cujo cumprimento é instrumentalizado por meio da técnica da "interpretação *a contrario*" (ou "raciocínio *a contrario*").³⁵⁷ Esta, ao contrário da analogia, não se preocupa tanto com o que o texto *diz*, mas com o que ele *não diz*.³⁵⁸ O raciocínio é o seguinte: as consequências da norma que regula positivamente (atribuindo determinado direito ou proibição, por exemplo) a classe de fatos "X" são aplicáveis *apenas* a ela; a classe de fatos "não X" tem o tratamento jurídico oposto (o direito ou a proibição atribuídos apenas sobre a classe de fatos "X" não se estendem a ela). Diante disso, com base num raciocínio *a contrario*, seria possível reconstruir duas normas a partir de cada dispositivo constitucional que outorga competência tributária: a primeira, atribuindo poder a determinado ente federado para tributar um conjunto de fatos "X"; a segunda, impedindo-o de tributar tudo aquilo que não configure "X". Ao "silêncio normativo", atribui-se uma volição negativa: *somente* os casos expressamente referidos pela hipótese da norma são alcançados pelas suas consequências jurídicas.³⁵⁹ Não por outra razão, portanto, afirma-se que "[a] ideia de competência supõe a limitação dela mesma".³⁶⁰

A vedação ao raciocínio analógico para estender os efeitos jurídicos da regra de competência para fatos que não recaem no seu âmbito de aplicação, somada à necessidade de apresentar uma solução ao caso (ao menos em âmbito judicial vige a proibição do *non liquet*), atraem necessariamente o raciocínio *a contrario*.³⁶¹ Não há uma terceira alternativa.³⁶² Em outras palavras, a técnica da interpretação *a contrario* é o instrumento adequado para resolver os casos em que o recurso à analogia não é admitido. Trata-se precisamente do tema das competências tributárias. Daí a advertência do Ministro Carlos Velloso, em debate travado com o Ministro Sepúlveda Pertence, a respeito das expressões "faturamento" e "receita bruta": "[o]s conceitos diferem, não há uma grande diferença, mas diferem. V. Ex.^a sabe que, em termos de

³⁵⁷ Sobre o raciocínio *a contrario*, ver: JANSEN, Henrike. E Contrario Reasoning: the Dilemma of the Silent Legislator. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 485-496; KAPTEIN, Hendrik. Legal Progress Through Pragmatic-Dialectics? Prospects Beyond Analogy and E Contrario. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 497-507.

³⁵⁸ CANALE, Damiano; TUZET, Giovanni. On the Contrary: Inferential Analysis and Ontological Assumptions of the A Contrario Argument. *Informal logic*. v. 28, n. 1, 2008. p. 33.

³⁵⁹ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. pp. 215-216.

³⁶⁰ CALSAMIGLIA, Albert. Geografía de las normas de competencia. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 15-16, 1994. p. 759.

³⁶¹ A distinção entre o raciocínio *a contrario* "em função interpretativa-produtiva" e "em função produtiva" não interessa ao escopo deste trabalho. O essencial, aqui, é perceber que essa técnica impede a utilização de raciocínios analógicos. Para uma análise das subdivisões do raciocínio *a contrario*, ver: CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 203-207 e 296-298.

³⁶² GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 272. nota 13. Em sentido semelhante: ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 150.

Direito Tributário, como em Direito Penal, para instituir tributo não cabem interpretações analógicas”.³⁶³

Sendo assim, em função da inexistência de lacunas em matéria de competência tributária, as operações puramente criativas não integram o objeto deste trabalho (limitado ao exame da *interpretação* de dispositivos da CF/88). Por essa razão, as técnicas construtivas serão analisadas apenas incidentalmente, ou seja, somente naquilo em que interajam com a reconstrução dos limites constitucionais ao poder tributário estatal.

³⁶³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993. p. 568.

2. JUSTIFICAÇÃO DAS DECISÕES INTERPRETATIVAS SOBRE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

*“A busca da verdade no Direito acaba por se tornar o esforço para descrever o que os juristas fazem com a linguagem”.*³⁶⁴

2.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES

O Direito vive em constante tensão. Não há apenas a obrigação de interpretar para obter sentidos (não há norma sem interpretação), mas o dever de definir *um* sentido que prepondere e ponha fim à "cadeia das múltiplas possibilidades interpretativas".³⁶⁵ A análise do perfil *justificativo* da interpretação é imprescindível para avaliar a correção jurídica do significado atribuído pelo intérprete ao enunciado normativo.³⁶⁶ Trata-se de uma atividade eminentemente prática, realizada diariamente pelos operadores do Direito. Assim, para que um recurso interposto ao Tribunal tenha êxito, o advogado deve apresentar as razões pelas quais a interpretação realizada pelo julgador de primeiro grau deve ser reformada. No mesmo sentido, o Tribunal encarregado de julgar o recurso deverá analisar as razões da decisão recorrida, confrontá-las com as razões apresentadas pelo recorrente (e, se for o caso, pelo recorrido) e chegar a uma decisão sobre qual é a melhor interpretação daqueles enunciados normativos.

A interpretação jurídica é caracterizada pela existência de diretrizes que regem o seu funcionamento. Trata-se de um elemento essencial para a sua configuração: a interpretação somente pode ser qualificada como jurídica se é baseada em fontes (autorizadas) do Direito e se respeitou determinadas normas reconhecidas pela comunidade jurídica na qual é realizada.³⁶⁷ Ao contrário da interpretação dos poemas de Pessoa, levada a efeito por um apreciador do gênio português, o intérprete no Direito não pode aspirar a uma decisão interpretativa (determinação de sentido) que satisfaça exclusivamente a si próprio. O deleite pessoal pode ser suficiente para a interpretação de uma obra artístico-literária, mas configura padrão inadequado para avaliar uma interpretação jurídica. No Direito, o intérprete deve sempre buscar um certo grau de aceitabilidade ao atribuir um significado ao texto normativo. E isso se deve ao fato de que o Direito é um instrumento autorizado de poder, fruto de uma interação social entre o legislador

³⁶⁴ PATTERSON, Dennis. *Law and truth* (1996). Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1999. p. 169.

³⁶⁵ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *A ciência do Direito* (1977). 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980. p. 73.

³⁶⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 12.

³⁶⁷ AARNIO, Aulis. Sobre la ambigüedad semántica en la interpretación jurídica. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 4, 1987. p. 112.

e os intérpretes. Especificamente em relação aos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias, os resultados da sua interpretação determinam o exercício - e, por consequência, os limites - do poder tributário em uma determinada sociedade. Por essa razão, diferentemente do campo da literatura, o controle dos resultados da interpretação é essencial para a resolução dos problemas enfrentados neste trabalho.³⁶⁸

Assim como na primeira parte, parece importante iniciar a segunda parte desta obra com a análise de algumas definições e distinções a respeito da justificação das decisões interpretativas. Isto é, das decisões dos intérpretes sobre o significado de determinado enunciado normativo.

É o que se passa a fazer.

2.1.1 *Interpretação, decisão interpretativa e argumentação*

Como analisado na primeira parte deste trabalho, a interpretação consiste na atribuição de significados a enunciados normativos.³⁶⁹ Embora ela não se limite a isto, é sempre possível analisar um problema interpretativo como um problema semântico. Ou seja, como um problema de atribuição de sentido a um vocábulo, a um enunciado ou a um conjunto de enunciados.³⁷⁰

A decisão interpretativa, portanto, consiste na definição do sentido do texto normativo (interpretação em abstrato) e no enquadramento de um caso no seu âmbito de aplicação (interpretação em concreto). Na interpretação judicial, esse caso a ser enquadrado no âmbito da norma é sempre um caso concreto. Por conseguinte, a decisão interpretativa determina as normas aplicáveis para a resolução de um conflito submetido ao Judiciário.³⁷¹ Como visto no capítulo referente aos limites da interpretação, essa definição de decisão interpretativa está atrelada às situações em que o intérprete decide atribuir à disposição um dos seus significados possíveis (decisão por um dos significados "inseridos na moldura"). Ou seja, se "D" expressa potencialmente os significados "S₁", "S₂", "S₃", e o juiz decide pelo significado "S₂", há decisão

³⁶⁸ AARNIO, Aulis. Sobre la ambigüedad semántica en la interpretación jurídica. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 4, 1987. p. 114.

³⁶⁹ BARBERIS, Mauro. Imperialismo dell'argomentazione? In margine al Curso di Manuel Atienza. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 14, 2014. pp. 508-509.

³⁷⁰ ATIENZA, Manuel. Herméutica y filosofía analítica en la interpretación del Derecho. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. p. 86.

³⁷¹ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 64.

interpretativa. Por outro lado, como visto acima, não há decisão interpretativa nos casos em que o intérprete decide atribuir à disposição um significado não identificável mediante atos de cognição (quando ele decide atribuir um significado situado fora da "moldura"). Em função disso, seria um caso de criação, e não mais de interpretação, quando o juiz decide atribuir a "D" o significado "S₄".³⁷²

Em qualquer interpretação sempre há uma decisão interpretativa. Isso não equivale a dizer que todos os problemas interpretativos são "difíceis". Não há dúvidas de que existem situações em que a decisão só pode recair sobre *um* determinado significado, hipótese em que a atribuição de qualquer outro seria considerada pela comunidade jurídica como resultado de ignorância, erro ou arbitrariedade. No entanto, conforme conclui Chiassoni, "uma escolha conformista imposta pelas circunstâncias é, ainda assim, uma escolha".³⁷³ O intérprete realiza decisões interpretativas diante de todos os textos normativos, sejam eles "claros" ou "obscuros". Até mesmo porque, como visto na primeira parte do trabalho, a "clareza" (ou "obscuridade") de um enunciado é, ela própria, fruto de uma decisão. Daí ser possível concluir que toda interpretação, "do dispositivo mais simples ao mais complexo", envolve uma atividade decisória.³⁷⁴

O mesmo não pode ser dito em relação à argumentação: em rigor, é plenamente possível haver interpretação sem argumentação, em especial quando o significado do texto interpretado é incontroverso.³⁷⁵ Nem todos os significados precisam ser justificados a cada nova situação. Alguns deles funcionam como condições dadas da comunicação.³⁷⁶ Sem tais acordos básicos nem seria possível a existência de desacordos, pois, por mais paradoxal que possa parecer, os próprios desacordos pressupõem algum grau de acordo (ainda que limitado a aspectos básicos, necessários para identificar a existência de uma incompatibilidade entre as partes). Nesses casos, por conseguinte, o antigo brocardo "*in claris non fit interpretatio*", na verdade, converte-

³⁷² GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. pp. 205-206.

³⁷³ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Turim: Giappichelli, 2004. p. 114. No mesmo sentido: PINO, Giorgio. *Diritti fondamentali e ragionamento giuridico*. Turim: Giappichelli, 2008. p. 38; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 405. nota 22.

³⁷⁴ ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 194.

³⁷⁵ ATIENZA, Manuel. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013. p. 108; HAGE, Jaap. Construction or Reconstruction? On the Function of Argumentation in the Law. In: DAHLMAN, Christian; FETERIS, Eveline. *Legal Argumentation Theory: Cross-Disciplinary Perspectives*. Dordrecht: Springer, 2013. p. 125.

³⁷⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 53.

se em "*in claris non fit argumentatio*". Ou seja, a suposta "clareza autoevidente" do texto é utilizada não para evitar a interpretação (o que nem seria possível), mas como um artifício para dispensar o intérprete de apresentar razões em favor do significado atribuído.³⁷⁷ Essa hipótese, como será examinado adiante, não alcança as interpretações judiciais realizadas em processos cujo cerne é a própria discordância interpretativa. Como adiantado acima, o ideal regulativo do Direito não admite que uma decisão seja tomada de modo a atender a um capricho do intérprete.³⁷⁸ Daí que, nos casos em que há controvérsia em torno do significado de determinado dispositivo normativo, a decisão interpretativa, sob pena de incorrer em arbitrariedade, sempre deverá estar acompanhada de argumentos.

Em linhas gerais, portanto, a argumentação é a atividade de deduzir argumentos (razões) a favor ou contra alguma coisa; é o processo discursivo para justificar uma conclusão.³⁷⁹ Sob a perspectiva de uma série de enunciados na qual um deles assume o papel de tese ou conclusão, os demais - que assumem o papel de razões em favor daquela conclusão - são os argumentos.³⁸⁰ No contexto deste trabalho, por consequência, a argumentação consiste no conjunto de razões utilizadas pelo intérprete para defender uma dada decisão interpretativa.³⁸¹ O juiz argumenta em favor de um certo modo de *traduzir* a disposição em uma norma (decisão interpretativa) que utilizará como *premissa normativa* da sua sentença.³⁸² Nesse sentido, a argumentação não é propriamente parte da interpretação. Ela é, na verdade, o esquema de razões deduzidas em favor de uma decisão interpretativa. Daí se falar na "argumentação da interpretação".³⁸³ Contudo, conforme já destacado acima, a interpretação jurídica mantém um vínculo estreito com a argumentação. Justamente por isso, apesar de não a enquadrar na interpretação propriamente

³⁷⁷ BARBERIS, Mauro. Imperialismo dell'argomentazione? In margine al Curso di Manuel Atienza. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 14, 2014. p. 506.

³⁷⁸ LAPORTA, Francisco J. Interpretación de la ley. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. p. 210.

³⁷⁹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Argumentation and interpretation in law. *Argumentation*. n. 9, 1995. p. 467; SCARPELLI, Uberto [1924-1993]. Introduzione all'analisi delle argomentazioni giudiziarie. In: Idem (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. p. 434; SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 260; SHECAIRA, Fábio P; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016. p. 11.

³⁸⁰ GUASTINI, Riccardo. Produzione di norme a mezzo di norme. *Informatica e diritto*. v. 11, 1985. p. 19.

³⁸¹ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Informatics and ideology of judicial decision-making. *Informatica e diritto*. v. 10, n. 3, 1984. pp. 121-122; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 14.

³⁸² CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 123; VELLUZZI, Vito. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta". In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. p. 26.

³⁸³ BARBERIS, Mauro. Imperialismo dell'argomentazione? In margine al Curso di Manuel Atienza. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 14, 2014. p. 502.

ditada, Guastini situa a argumentação como parte integrante de um complexo mais amplo denominado "discurso interpretativo" (que englobaria a interpretação e a sua argumentação).³⁸⁴

2.1.2 Justificação interna e justificação externa

Uma boa decisão é aquela que passa por dois testes: o da justificação *interna* e o da justificação *externa*. Os testes são independentes entre si, de tal forma que uma mesma decisão pode atender a um dos parâmetros, mas não ao outro.³⁸⁵

De um lado, uma decisão é *internamente* justificada se ela decorre logicamente das premissas apresentadas pelo julgador.³⁸⁶ É o que ocorre com este singelo raciocínio: Luis Fernando Veríssimo é *cearense* ("premissa 1"); todos os cearenses são nordestinos ("premissa 2"); logo, Veríssimo é nordestino (conclusão). Sob o aspecto estritamente formal (validade da inferência lógica), o raciocínio não apresenta falha alguma.³⁸⁷ Afinal, a conclusão é consequência necessária das premissas: se alguém é cearense, e se todos os cearenses são nordestinos, então é nordestino. Como é possível perceber, a justificação interna consiste em um teste de racionalidade *formal* da decisão: analisa-se se as inferências são válidas (se não há contradição), mas não questiona a correção das premissas.³⁸⁸ De outro lado, uma decisão é *externamente* justificada se as premissas utilizadas na justificação interna são corretas.³⁸⁹ No exemplo apresentado acima, apesar de passar pelo teste da justificação interna, o raciocínio é problemático, pois uma das suas premissas é incorreta: Luis Fernando Veríssimo é *gaúcho*, e não cearense. Em função disso, sob uma perspectiva não estritamente formal, a conclusão de

³⁸⁴ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 14.

³⁸⁵ SHECAIRA, Fábio P; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016. pp. 21-22; SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 239.

³⁸⁶ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 63; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 257.

³⁸⁷ Em sentido semelhante: SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998. p. 11.

³⁸⁸ ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 218; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 14; AMAYA, Amalia. *The tapestry of reason - An inquiry into the nature of coherence and its role in legal argument*. Oxford e Portland: Hart Publishing Co., 2015. p. 92.

³⁸⁹ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 63; ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 222.

que Veríssimo é nordestino não está justificada (externamente). Daí se dizer que a justificação externa consiste em um teste de racionalidade *substancial* da decisão: analisa a correção das premissas (se existem razões suficientes para a sua aceitação) e, por consequência, da própria conclusão deduzida a partir delas.³⁹⁰

Nesse sentido, o teste da justificação externa passa por uma avaliação dos argumentos, ou seja, das razões deduzidas em defesa de uma premissa ou de uma conclusão.³⁹¹ A qualidade dos argumentos determina a qualidade dos enunciados por eles suportados. Por outro lado, ainda que seja correto afirmar que o raciocínio jurídico não se esgota em aspectos lógicos, é preciso destacar que a lógica é uma dimensão essencial de qualquer tipo de raciocínio.³⁹² A correção das premissas não conduz necessariamente a um raciocínio válido. Dito de outro modo: é possível que todas as premissas de um raciocínio *inválido* sejam *corretas*. É o que ocorre, por exemplo, quando há um problema de relevância na relação entre as premissas e a conclusão: as primeiras não oferecem elementos que permitam estabelecer (lógica ou faticamente) a correção da segunda. Esse tipo de problema pode ser constatado no raciocínio realizado por diversos eleitores para decidir o voto. Nas eleições, é comum que escândalos revelados sobre a vida pessoal de um candidato sejam utilizados como premissa para concluir que ele será um mau deputado, governador ou presidente. No entanto, o fato de "X" ter traído a sua esposa (premissa) pode ser relevante para recusar o seu pedido de casamento, mas não para rejeitá-lo enquanto postulante a um cargo político. Nesse caso, ainda que não haja nenhuma premissa incorreta no raciocínio, ele é problemático por não passar pelo teste da justificação interna: a premissa, ainda que correta (a ocorrência da traição é incontroversa), não permite concluir que ele será um mau presidente (nada permite concluir que presidentes adúlteros são mais ou menos competentes).³⁹³ Nenhum raciocínio pode prescindir do atendimento a critérios lógicos.

³⁹⁰ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 14-15.

³⁹¹ A qualificação de um enunciado como premissa ou conclusão é uma variável dependente da função que ele desempenha na estrutura de um raciocínio. Daí que um mesmo enunciado (exemplo: "o ICMS é um imposto de competência estadual") pode atuar ora como conclusão, ora como premissa de um raciocínio. De um lado, ele pode configurar a conclusão deste raciocínio: os impostos de competência estadual estão previstos no art. 155 da CF/88; o ICMS está previsto no art. 155, II, da CF/88; logo, "o ICMS é um imposto de competência estadual". De outro lado, esse mesmo enunciado pode servir de premissa para um raciocínio diverso: as operações de comunicação só podem ser tributadas pelo ICMS; "o ICMS é um imposto de competência estadual"; logo, os Municípios não podem tributar operações de comunicação.

³⁹² ATIENZA, Manuel. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013. p. 33.

³⁹³ SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998. p. 12.

Há, ainda, uma conexão entre a justificação externa e a interna, no sentido de que a primeira regula a adição de novos argumentos para sustentar uma premissa anterior de um raciocínio.³⁹⁴ Trata-se de um teste de grande importância para avaliar a qualidade do processo decisório, pois qualquer raciocínio logicamente inválido pode ser transformado em um raciocínio logicamente válido. Para tanto, basta o acréscimo das premissas oportunas.³⁹⁵ A título de exemplo, imagine-se o seguinte raciocínio: João é proprietário de um imóvel no perímetro urbano de Porto Alegre; logo, João deve pagar IPTU. Trata-se de um raciocínio logicamente inválido até que seja introduzida esta nova premissa (que muitas vezes está implícita no raciocínio): todos os proprietários de imóveis localizados na zona urbana do Município de Porto Alegre devem pagar IPTU. A partir da introdução da premissa (normativa) faltante, o raciocínio passa a ser logicamente válido. No entanto, a correção lógica não garante que João seja, de fato, proprietário de um imóvel em Porto Alegre (acerto da premissa fática); tampouco que os proprietários de imóveis localizados na zona urbana de Porto Alegre devem pagar IPTU (acerto da premissa normativa). Com efeito, "o caráter dedutivo da argumentação garante a validade lógica da conclusão, mas não a sua correção jurídica".³⁹⁶ É justamente por isso que a grande dificuldade enfrentada em relação ao objeto deste trabalho reside na justificação externa (conjunto de argumentos mediante os quais o juiz justifica as premissas da decisão judicial), e não na justificação interna (validade da inferência das premissas para a conclusão).³⁹⁷

Por fim, é preciso registrar que as decisões interpretativas, conforme definido acima, constituem a conclusão de um raciocínio interpretativo. No entanto, especificamente em relação à atividade judicial, essas decisões também constituem a premissa (normativa) de um raciocínio mais amplo.³⁹⁸ No raciocínio do julgador, além da premissa normativa (decisão sobre o significado da disposição normativa), também há uma premissa fática (decisão sobre os fatos da causa). Esta, contudo, conforme justificado na parte introdutória, não será objeto de exame neste trabalho. Em função disso, não serão analisados o processo de acerto empírico e os

³⁹⁴ AARNIO, Aulis. *The reasonable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 122.

³⁹⁵ PERELMAN, Chaïm [1912-1984]. *Lógica jurídica: nova retórica* (1976). Trad. Vergínia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2000. pp. 3-4; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 258. nota 23.

³⁹⁶ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 258.

³⁹⁷ AARNIO, Aulis. *The reasonable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 120.

³⁹⁸ CARBONELL BELLOLIO, Flavia. Sobre la idea de la decisión judicial correcta. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (orgs.) *Analisi e diritto 2015*. Torino: Giappichelli, 2015. p. 16.

meios de comprovação dos fatos alegados pelas partes. Em relação aos fatos, portanto, interessa apenas a sua qualificação normativa (interpretação em concreto).

2.1.3 Contexto de descoberta e contexto de justificação

A decisão interpretativa pode ser examinada sob duas perspectivas distintas. De um lado, fala-se no "contexto de descoberta" ("*context* ou *process of discovery*") para fazer referência aos motivos (estímulos psicológicos) que determinam a decisão em um ou outro sentido. De outro, alude-se ao "contexto de justificação" ("*context* ou *process of justification*") para fazer referência às razões invocadas para defender a correção da decisão.³⁹⁹

A distinção entre ambos tem origem na filosofia da ciência. O primeiro (contexto de descoberta) corresponde ao estudo dos fatores que guiam a descoberta de uma teoria científica (quais os fatores determinantes para a criação da teoria?). Nesse caso, por exemplo, são investigados o sistema de seleção dos cientistas, o seu processo de educação, a estrutura das comunidades científicas, etc. O segundo (contexto de justificação) cuida das atividades de justificação de uma teoria científica (por que essa teoria deve ser acreditada?). Somente nesse segundo contexto a lógica e as diretrizes da metodologia científica ocupam um lugar de destaque.⁴⁰⁰ A distinção costuma ser ilustrada a partir de uma história quase tão conhecida quanto improvável sobre a formulação da lei da gravitação universal. Diz a lenda que o seu autor, o físico e matemático inglês Isaac Newton, somente teve a inspiração para identificar a existência de forças de atração gravitacional entre os corpos quando uma maçã caiu sobre a sua cabeça. Como é possível perceber, o fato de uma maçã ter caído sobre a cabeça de Newton nada diz quanto à qualidade da sua teoria da gravidade (outras teorias populares à época já falavam sobre a queda dos corpos). Ela apenas explica como se deu o processo criativo de Newton (contexto de descoberta), sem, contudo, apresentar elementos em favor da correção da sua teoria (contexto de justificação).⁴⁰¹

³⁹⁹ Sobre o assunto, ver: WASSERSTROM, Richard A. *The judicial decision - Toward a theory of legal justification* (1961). Palo Alto, Califórnia: Stanford University Press, 1978. pp. 26-28.

⁴⁰⁰ MORESO, José Juan. *Legal indeterminacy and constitutional interpretation*. Trad. Ruth Zimmerling. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1998. p. 153. Em sentido semelhante: SCARPELLI, Uberto [1924-1993]. *Introduzione all'analisi delle argomentazioni giudiziarie*. In: Idem. (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. p. 439.

⁴⁰¹ SHECAIRA, Fábio P; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016. pp. 155-156.

Essa diferenciação pode ser transposta para a interpretação judicial. Uma coisa é o procedimento por intermédio do qual o juiz chega à decisão interpretativa; outra é o procedimento mediante o qual aquela decisão é arrazoada. De maneira singela: uma coisa são os elementos que deram causa a uma decisão; outra são os elementos utilizados para justificá-la. Não são nada desprezíveis os motivos que *explicam* a decisão tomada por determinado juiz: sua classe social, sua educação jurídica, sua posição ideológica, etc. (contexto de descoberta). No entanto, conforme será analisado abaixo, as razões que *justificam* a decisão interpretativa são aquelas que o juiz utiliza para defender a conformidade da sua interpretação com o Direito (contexto de justificação).⁴⁰²

A separação é de grande importância, pois permite circunscrever o objeto de análise da segunda parte deste trabalho: o discurso justificatório. Isso não implica, de forma alguma, que o contexto de descoberta seja irrelevante para o Direito. Pelo contrário. Há diversos instrumentos jurídicos concebidos para excluir ou reduzir interferências indevidas no processo psicológico de tomada de decisão pelo julgador. Nesse contexto, além do impedimento e da suspeição do juiz, é possível citar a incomunicabilidade dos jurados no tribunal do júri ou o desaforamento do julgamento para outra comarca (nos casos em que houver dúvida sobre a imparcialidade dos jurados), como exemplos de mecanismos criados para endereçar questões ligadas ao contexto de descoberta.⁴⁰³ Para os objetivos desta obra, o essencial em relação à distinção entre os contextos de descoberta e decisão é que somente o segundo, por meio da avaliação dos argumentos apresentados pelo intérprete, é acessível a uma teoria da justificação.⁴⁰⁴

2.1.4 Motivação, justificação e fundamentação

Os vocábulos "motivação", "justificação" e "fundamentação" são utilizados de forma indistinta na prática jurídica, como se tivessem o mesmo significado. Porém, levando adiante a

⁴⁰² ATIENZA, Manuel. *Las razones del derecho - teorías de la argumentación jurídica* (2003). 2. reimpressão. México: UNAM, 2005. p. 4. Em sentido semelhante: ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 153; GOLDING, Martin P. A note on discovery and justification in science and law. *Nomos*. v. 28, 1986. p. 136.

⁴⁰³ PINO, Giorgio. La teoria del ragionamento giudiziale di Manuel Atienza. Note a margine. Disponível em: <https://www.academia.edu/29077382/La_teoría_del_ragionamento_giudiziale_di_Manuel_Atienza._Note_a_margine>. Acesso em: 14 de out. 2016. pp. 3-4.

⁴⁰⁴ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Oxford University Press, 1978. p 15.

proposta analítica deste trabalho, faz-se importante distingui-los. Com isso, busca-se evitar que confusões terminológicas impeçam a análise de nuances do processo decisório (interpretativo) que são perdidas quando realizado um exame unitário de fenômenos com características distintas.

Inicialmente, a diferença entre motivação e justificação passa pela distinção entre motivo e razão. De um lado, um *motivo* é o propósito interno (subjetivo) do agente; é aquilo que impulsiona (estimula) uma pessoa a fazer alguma coisa. No caso do raciocínio decisório, os motivos são estados mentais (sentimentos, emoções, interesses) que causam uma decisão. A motivação, portanto, é a exteriorização desses motivos; é uma apresentação (explicação) do nexos causal que levou aquela pessoa a fazer o que quer que ela tenha feito.⁴⁰⁵ De outro, uma *razão* é um enunciado aduzido para defender uma tese; é a premissa que suporta a conclusão de um raciocínio. No caso do raciocínio decisório, as razões são argumentos que (não necessariamente causam, senão) justificam uma decisão. A justificação, portanto, é a exteriorização dessas razões; é a apresentação de argumentos em favor da correção de uma conduta, ideia ou decisão.⁴⁰⁶

A diferença entre "motivo" e "razão" está conectada à distinção entre "explicar" e "justificar" alguma coisa. Por um lado, *explicar* é apresentar a causa que motivou a realização de determinada conduta, sem defender a sua correção. É o que acontece quando determinado motorista, tentando escapar de uma multa de trânsito, afirma que estava dirigindo acima do limite de velocidade "porque" estava bêbado. Com essa assertiva, o motorista está explicando - mas não justificando - a sua conduta. O mesmo pode ser dito em relação ao sujeito que alega ter ganhado peso "porque comeu muito", ou sobre o filho que afirma ter tido notas ruins "porque não estudou". As explicações não têm por objeto apenas comportamentos, mas tudo aquilo que pode ser representado sob perspectiva causal, ou seja, como uma relação de causa e consequência.⁴⁰⁷ Por outro, *justificar* pressupõe avaliação e tomada de posição. É oferecer razões para sustentar a correção – moral ou jurídica – de determinada ação. Utilizando o mesmo exemplo, o motorista poderia ter afirmado que havia desrespeitado o limite de velocidade

⁴⁰⁵ GARCIA FIGUEROA, Alfonso. Palabras, palabras, palabras: de lo que el derecho dice a los jueces. *Jueces para la democracia*. n. 36, nov./1999. p. 59.

⁴⁰⁶ GUASTINI, Riccardo. Manifesto di una filosofia analitica del diritto. In: *Distinguendo ancora*. Madri: Marcial Pons, 2013. pp. 17-18; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 25. nota 21; ATIENZA, Manuel. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013. p. 114.

⁴⁰⁷ HAGE, Jaap. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997. p. 35.

porque estava levando um amigo gravemente ferido ao hospital. Com isso, além de explicar, ele estaria justificando a correção da sua conduta: ultrapassar o limite de velocidade da via foi necessário para salvar uma vida.⁴⁰⁸ Algumas pessoas podem, inclusive, não aceitar a (correção da) justificação apresentada pelo motorista. Mesmo elas, no entanto, devem reconhecer a afirmação do motorista pelo que ela realmente é: um esforço para apresentar razões suficientes para justificar a correção da sua conduta.⁴⁰⁹

Os juristas, entretanto, estão habituados a falar na "motivação" das decisões interpretativas. Nas diversas situações em que isso ocorre, "motivar" é utilizado no sentido de oferecer (não propriamente "motivos", mas) razões para justificar uma decisão.⁴¹⁰ Adotando-se, contudo, as definições e distinções apresentadas neste capítulo, fica claro que o julgador deve *justificar*, e não apenas motivar as suas decisões interpretativas. Não basta que o magistrado indique a relação causal para ter atribuído certo sentido a um dispositivo; ele deverá apresentar razões para defender a correção jurídica da sua interpretação.⁴¹¹ Daí a importância do estabelecimento de modelos não psicológicos, mas metodológicos do raciocínio justificativo das decisões interpretativas.⁴¹² Por essa razão, fala-se, neste trabalho, em justificação (e não em motivação) para fazer referência ao conjunto de operações realizadas pelo intérprete, em especial pelo juiz, para defender a correção da sua decisão interpretativa.

A justificação também costuma ser equiparada à fundamentação. No entanto, assim como em relação à motivação, há ganhos relevantes, tanto teóricos quanto práticos, obtidos com a diferenciação entre ambas. Em linhas gerais, como consta do dicionário, fundamentar é apresentar o fundamento de alguma coisa; seu alicerce, fundação ou amparo; aquilo que lhe dá sustentação.⁴¹³ A sua utilização em discursos justificatórios - não limitada a decisões interpretativas - comporta ao menos dois significados distintos. Como se verá, contudo, apenas o segundo é adequado para os propósitos deste trabalho.

⁴⁰⁸ ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 156-157. Em sentido semelhante: HAGE, Jaap. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997. p. 36.

⁴⁰⁹ WESTEN, Peter. *Speaking of equality: an analysis of the rhetorical force of "equality" in moral and legal discourse*. Princeton: Princeton University Press, 1990. p. 240.

⁴¹⁰ GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 25; ATIENZA, Manuel. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013. p. 115.

⁴¹¹ PINO, Giorgio. *Diritti fondamentali e ragionamento giuridico*. Turim: Giappichelli, 2008. p. 35.

⁴¹² CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 65.

⁴¹³ VILLAR, Mauro de Salles (Org.). *Dicionário Houaiss: sinônimos e antônimos*. 2. ed. São Paulo: Publifolha, 2008. p. 424.

Em uma primeira acepção, a fundamentação tem por objetivo alcançar uma prova definitiva de que algo é de um certo jeito, e não de outro. Daí que, enquanto motivação e justificação estão conectadas, respectivamente, a "explicar" e "justificar", fundamentação consiste em "demonstrar" alguma coisa. A demonstração, contudo, ao contrário de uma explicação ou de uma justificativa, prescinde de uma linguagem formalizada capaz de gerar "verdades indiscutíveis". Isto é, para que haja "demonstração", não pode existir espaço para soluções alternativas: cada símbolo ou termo deve possuir necessariamente um único significado.⁴¹⁴ Por essa razão, a sua utilização é adequada para áreas do conhecimento estruturadas a partir de regras universais, como a matemática.⁴¹⁵ O resultado de uma equação é objeto de demonstração ("dois mais dois são sempre quatro"), não sendo possível (a não ser por meio de um abandono dos axiomas do sistema matemático) deduzir *boas razões* para defender uma resposta diversa. As operações interpretativas, contudo, ao contrário das operações matemáticas, não têm por objeto um sistema fechado a partir do qual o intérprete pode deduzir uma resposta inquestionável para cada equação. A título de exemplo, o intérprete jamais conseguirá "demonstrar" que o significado de faturamento corresponde apenas aos ingressos financeiros definitivos decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços. Daí concluir Grau que "[a] norma não é objeto de *demonstração*, mas de *justificação*".⁴¹⁶ Como analisado na primeira parte, as propriedades do Direito são incompatíveis com a geração de uma "única resposta correta" para cada questão interpretativa. Em função disso, nessa primeira acepção, a fundamentação teria pouco a contribuir para a justificação das interpretações.

Em uma segunda acepção, menos rígida do que a primeira, a fundamentação consiste na indicação do fundamento dos argumentos utilizados para justificar as decisões interpretativas. Um fundamento, nesse caso, é o que dá suporte às razões apresentadas pelo intérprete para defender a correção da sua interpretação. Trata-se, conforme será analisado nos próximos capítulos, de instituições, valores e normas, sobretudo princípios constitucionais, a partir dos quais os argumentos retiram a sua força justificatória. Nessa segunda concepção,

⁴¹⁴ Sobre a distinção entre "demonstração" e "argumentação", ver: PERELMAN, Chaïm [1912-1984]. *The idea of justice and the problem of argument*. Trad. John Petrie. Londres: Routledge and Kegan Paul, 1963. pp. 6, 87, 100-101, 154-155.

⁴¹⁵ PERELMAN, Chaïm [1912-1984]; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie [1899-1987]. *Tratado da argumentação: a nova retórica* (1958). Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005. pp. 15-16; ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 159.

⁴¹⁶ GRAU, Eros Roberto. *Por que tenho medo dos juizes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 63. No mesmo sentido: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; MATOS, Gustavo Martini de; BOZZA, Fábio Piovesan. *Interpretação e Integração da Lei Tributária*. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. p. 360.

adotada neste trabalho, os fundamentos são parte da "justificação das decisões interpretativas" tomada em sentido mais amplo (englobando não apenas os argumentos, mas também os elementos que lhes dão sustentação). A análise das normas e valores promovidos por cada argumento, como será visto adiante, permite hierarquizá-los: privilegiando-se aqueles mais fortemente suportados pelo ordenamento constitucional brasileiro.

Com bases nas definições acima, portanto, motivar é apresentar o nexos causal que levou o juiz a tomar a decisão interpretativa (explicar); argumentar é deduzir razões (argumentos) em favor de uma decisão interpretativa; e fundamentar é indicar os elementos que suportam os argumentos deduzidos. Já a justificação, em sentido amplo, reúne uma série de operações destinadas a defender a correção da interpretação. Daí que "justificar" uma decisão interpretativa é indicar os argumentos, os fundamentos e a diretriz de preferência entre eles, de modo a viabilizar, entre outras coisas, o controle intersubjetivo da atividade do intérprete.

2.2 REQUISITOS FORMAIS DA JUSTIFICAÇÃO

Antes de analisar os elementos propriamente ditos da interpretação, faz-se importante examinar os requisitos que toda e qualquer justificação de uma decisão interpretativa deve preencher. Em um Estado de Direito, não se admite que a eleição final entre as alternativas interpretativas seja resultado exclusivo do uso do poder. Em virtude disso, um bom diálogo justificatório deve sempre seguir os padrões de argumentação racional.⁴¹⁷ Tais requisitos analisados neste capítulo, ao contrário dos elementos da justificação a serem analisados nos capítulos seguintes (sobretudo os fundamentos e diretrizes de preferência argumentativa), são invariáveis. Isto é, independem da matéria regulada pelo dispositivo que é objeto da interpretação. Trata-se, portanto, de requisitos comuns para avaliar a qualidade da justificação em qualquer área do Direito ("*field-invariant*").⁴¹⁸

⁴¹⁷ AARNIO, Aulis. La tesis de la única respuesta correcta y el principio regulativo del razonamiento jurídico. Trad. Josep Aguiló Regla. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 8, 1990. p. 30. Em sentido semelhante: SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998. p. 33.

⁴¹⁸ Em sentido semelhante: TOULMIN, Stephen [1922-2009]. *The uses of argument* (1958). 1. ed. atualizada. Cambridge: Cambridge University Press, 2003. pp. 14-15.

2.2.1 Contraditório

O contraditório consiste em uma das principais especificações do princípio do devido processo legal, instituindo um dever de diálogo entre as partes e o juiz. Além da sua expressão bidimensional clássica (garantia de informação e de reação), o contraditório tem uma terceira função: a de viabilizar às partes o direito de influenciar na formação da decisão judicial. Isto é, o contraditório encampa o direito de argumentação e influência, que nada mais é do que o direito de manifestar discordância e de ter a sua manifestação efetivamente considerada pelo juízo. Daí que a decisão interpretativa não pode se desvincular daquilo que foi objeto do debate processual realizado entre as partes.⁴¹⁹

Nesse contexto, o contraditório impõe um dever ao juiz de instalar no processo um ambiente de discussão inclusivo, devendo examinar os argumentos deduzidos pelas partes na justificação das suas decisões.⁴²⁰ Dentro do processo jurídico, o sentido atribuído por uma das partes a um determinado dispositivo legal está sempre aberto à contestação pela outra parte.⁴²¹ Essa nova dimensão do contraditório repercutiu sobre as disposições do CPC/15. De acordo com esse documento normativo, em rigor, todas as decisões definitivas do juízo devem estar amparadas em questões previamente debatidas pelas partes no processo (art. 10, CPC/15). Com isso, conforme já advertia Alvaro de Oliveira, "impõe-se afastar a possibilidade de que a parte possa ser considerada simples 'objeto' do pronunciamento judicial", assegurando o seu "direito de atuar de modo crítico e construtivo sobre o andamento do processo e o seu resultado, desenvolvendo a defesa das próprias razões antes da prolação da decisão".⁴²²

Para o escopo deste trabalho, interessa destacar que a nova dimensão do contraditório é reflexo da evolução do tratamento da interpretação. Num primeiro momento, sob influxo de uma perspectiva cognitivista, a influência das partes na conformação da norma era diminuta. Isso porque, se a resposta correta está *contida* na legislação, ela não pode ser modificada pelos argumentos deduzidos no processo. No entanto, a partir do momento em que se admite a

⁴¹⁹ TARUFFO, Michele. *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 339.

⁴²⁰ CABRAL, Antonio do Passo. Il principio del contraddittorio come diritto d'influenza e dovere di dibattito. *Rivista Di Diritto Processuale*. v. 2, n. 2, 2005. pp. 464; Idem. Contraditório (Princípio do -). In: TORRES, Ricardo Lobo. et al. (orgs). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. v. 1. Rio de Janeiro: Campus Jurídico, 2010. p. 204.

⁴²¹ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 360.

⁴²² ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto [1942-2013]. O Juiz e o Princípio do Contraditório. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*. v. 09, 1993. p. 180.

participação dos intérpretes, em especial dos juízes, na conformação das normas, a oportunidade de as partes influenciarem a formação do juízo (mediante apresentação de razões em favor de determinada decisão interpretativa que melhor atenda aos seus interesses) ganhou enorme importância.⁴²³

Convém ressaltar, ainda, que o juiz não precisa rebater todos os possíveis argumentos que, não suscitados no processo, poderiam conduzir a uma decisão interpretativa diversa da sua. Uma exigência nesse sentido seria desarrazoada, na medida em que é sempre possível surgir novos argumentos para modificar uma decisão interpretativa (a conduta exigida seria irrealizável). Ademais, justamente por constranger o juiz a enfrentar apenas os argumentos deduzidos no processo, caso sejam apresentados novos argumentos em processos posteriores (não enfrentados no caso precedente), o Tribunal responsável pela prolação da decisão precedente será instado a reapreciar o caso à luz dessas novas razões, podendo manter a decisão anterior (rebatendo os novos argumentos) ou reformá-la (acatando-os).

Esse enriquecimento de perspectiva no que se refere à participação dos juízes na conformação do Direito aumentou, concomitantemente, o dever de prestar contas da sua interpretação. Por conseguinte, assiste razão à Coelho quando afirma que o trabalho interpretativo, "para ser legítimo, há de ser racional, objetivo e controlável, pois nada se coaduna menos com a ideia de Estado de Direito do que a figura de um oráculo despótico ou iluminado, pairando acima da lei e dos critérios usuais de interpretação".⁴²⁴

2.2.2 *Transparência*

A justificação deverá ser *transparente*, de modo a viabilizar a inteligibilidade dos desacordos interpretativos.⁴²⁵ Em outras palavras, sem conhecer as razões pelas quais a questão foi resolvida de determinada forma, e não de outra, os destinatários poderão apenas se opor ao resultado do julgamento. Contudo, jamais poderão manifestar desacordo, já que este consiste em uma articulação discursiva dependente do acesso à estrutura argumentativa que suporta a

⁴²³ CABRAL, Antonio do Passo. Il principio del contraddittorio come diritto d'influenza e dovere di dibattito. *Rivista Di Diritto Processuale*. v. 2, n. 2, 2005. pp. 461; Idem. Contraditório (Princípio do -). In: TORRES, Ricardo Lobo. et al. (orgs). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. v. 1. Rio de Janeiro: Campus Jurídico, 2010. p. 202.

⁴²⁴ COELHO, Inocêncio Mártires. *Interpretação constitucional* (1997). 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. pp. 71-72.

⁴²⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 297.

conclusão judicial.⁴²⁶ Para que a análise do raciocínio interpretativo não se situe em um nível superficial e atécnico, deve incluir ao menos a identificação dos argumentos utilizados pelo intérprete. Trata-se de um passo preliminar à avaliação da correção da sua utilização.⁴²⁷ De maneira singela, uma decisão justificada deve fornecer meios para que os operadores do Direito possam responder a estas duas perguntas: por que a decisão “X” é correta?; por que a decisão “X”, e não as decisões “Y” ou “Z”?⁴²⁸

A publicidade da justificação tem função dúplice. De um lado, uma função subjetiva destinada a convencer o destinatário da correção da decisão. De outro lado, uma função objetiva que busca viabilizar o controle das suas razões (argumentos).⁴²⁹ Sem transparência não há como conhecer a justificação da decisão e, por consequência, insurgir-se contra as suas razões. Logo, a transparência atua como um meio para possibilitar o controle intersubjetivo das razões utilizadas para justificar a interpretação.⁴³⁰ Em outras palavras, para que possa preencher a exigência de *controlabilidade* intersubjetiva, a decisão interpretativa deve ser transparente: é preciso conhecer o conteúdo da decisão para poder avaliá-la.⁴³¹

Os destinatários do processo de justificação da decisão não são apenas as partes e as instâncias inferiores do Judiciário, mas também a opinião pública.⁴³² A justificação deve ser explícita, pois somente assim pode ser submetida a um juízo crítico por parte da comunidade jurídica: apenas quando há exposição das razões do intérprete, a doutrina e os operadores do Direito em geral estarão em condições de exercer algum controle sobre a atividade

⁴²⁶ POSTEMA, Gerald J. Objectivity Fit for Law. In: LEITER, Brian (Org.). *Objectivity in Law and Morals*. Cambridge: Cambridge University Press, 2001. pp. 107-108; ÁVILA, Humberto. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. pp. 73-74.

⁴²⁷ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 65.

⁴²⁸ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 291.

⁴²⁹ ALEXI, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 106. Em sentido semelhante: LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 507. nota 95.

⁴³⁰ POSTEMA, Gerald J. Objectivity Fit for Law. In: LEITER, Brian (Org.). *Objectivity in Law and Morals*. Cambridge: Cambridge University Press, 2001. p. 111; ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 273 e 297.

⁴³¹ PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 345.

⁴³² ZULETA-PUCEIRO, Enrique. Statutory Interpretation in Argentina. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 61.

interpretativa.⁴³³ Daí se falar em uma "função extraprocessual" da justificação, cuja existência independe da comprovação de que todas as sentenças prolatadas pelo Judiciário são lidas pela sociedade e pela opinião pública. Isto é, a garantia de transparência como meio para viabilizar o controle da justificação não tem sentido somente nos casos em que o controle é efetivamente exercitado, mas na medida em que ele possa sê-lo. É a possibilidade de controle que impõe ao magistrado que, ao redigir a sentença, o faça "*como se* essa fosse, verdadeiramente, submetida a um controle externo".⁴³⁴ Nesse contexto, conforme identifica Taruffo, com base em Perelman, o juiz deve se colocar na posição daquele que se volta a um "auditório universal": não somente às partes, seus advogados e aos juízes de eventual impugnação, mas também à comunidade jurídica em geral.⁴³⁵

A questão da transparência está intimamente ligada à imparcialidade, pois, conforme assevera Taruffo, "a decisão não é imparcial em si, mas enquanto demonstra sê-la".⁴³⁶ Com a constatação de que o significado não é *dado* pelo texto normativo, mas é fruto de decisões interpretativas tomadas pelo juiz-intérprete, surge de forma correlata um dever de transparência em relação aos critérios adotados na justificação da decisão interpretativa. Nesse contexto, a partir de uma perspectiva discursiva, a qualidade da justificação passa a ter como parâmetro não apenas o texto normativo, mas a argumentação produzida para justificar uma das suas interpretações possíveis. Por conseguinte, importa a apresentação da estrutura argumentativa por meio da qual o juiz reconstrói determinada norma, e não outra. É por intermédio da abertura do procedimento intelectual de reconstrução da norma que o juiz submete a decisão ao exame crítico das suas razões.

⁴³³ COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. pp. 65-66.

⁴³⁴ TARUFFO, Michele. Introdução à edição brasileira. In: *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 22.

⁴³⁵ TARUFFO, Michele. Introdução à edição brasileira. In: *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 22.

⁴³⁶ TARUFFO, Michele. *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 336.

2.2.3 Consistência (coerência formal)

A justificação deverá ser *consistente*: o mesmo conjunto de proposições não pode conter, ao mesmo tempo, uma proposição e sua negação.⁴³⁷ A exigência por coerência formal não é um atributo peculiar ao raciocínio interpretativo, tampouco ao raciocínio jurídico. Trata-se de uma condição de racionalidade de qualquer atividade ou discurso. É um pressuposto para o conhecimento racional, pois como já afirmava Aristóteles, "o mesmo atributo não pode pertencer e não pertencer a mesma coisa, ao mesmo tempo e sob o mesmo aspecto".⁴³⁸

A título de exemplo, imagine-se o seguinte par de afirmações: toda prestação de serviço está sujeita ao ISS; algumas prestações de serviço não estão sujeitas ao ISS. A relação entre as duas frases é claramente *contraditória*. Elas são opostas tanto em termos qualitativos (a primeira afirma; a segunda nega) quanto em termos quantitativos (a primeira refere-se a todos os serviços; a segunda apenas a alguns). Considerando-se a *contradição* entre as duas frases: uma é verdadeira (correta); a outra é necessariamente falsa (incorreta). Ambas não podem ser verdadeiras (corretas); ambas não podem ser falsas (incorretas).⁴³⁹

Por outro lado, nem sempre a relação de oposição entre dois enunciados exigirá que um deles esteja correto. Há casos em que, embora opostos entre si, ambos os enunciados são incorretos. A *contrariedade*, nessas situações, apenas determina que, se um dos enunciados estiver correto, o outro estará necessariamente errado.⁴⁴⁰ A título de exemplo: a expressão "faturamento" pode significar "todo e qualquer ingresso financeiro, ainda que resultantes de mera movimentação financeira" ou "apenas os ingressos financeiros decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços". Se uma das duas interpretações estiver correta, a outra estará necessariamente incorreta. Contudo, é possível que nenhum dos enunciados *contrários* esteja correto e a expressão "faturamento" deva receber um terceiro significado (exemplo:

⁴³⁷ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 170.

⁴³⁸ ARISTÓTELES [384-322 a.C.]. *Metaphysica*. 2. ed. Trad. W. D. Ross. Oxford: Clarendon Press, 1928. p. 1005b.

⁴³⁹ COPI, Irving [1917-2002]; COHEN, Carl; McMAHON, Kenneth. *Introduction to logic* (1953). 14. ed. Londres: Pearson, 2014. p. 180; SALMON, Wesley [1925-2001]. *Logic* (1963). 2. ed. Nova Jersey: Prentice-Hall, 1973. p. 133.

⁴⁴⁰ COPI, Irving [1917-2002]; COHEN, Carl; McMAHON, Kenneth. *Introduction to logic* (1953). 14. ed. Londres: Pearson, 2014. p. 181; SALMON, Wesley [1925-2001]. *Logic* (1963). 2. ed. Nova Jersey: Prentice-Hall, 1973. p. 134.

"somente os ingressos definitivos decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços").

O dever de consistência não é peculiar ao intérprete. A coerência formal entre as normas deve ser resguardada tanto na fase da introdução dos textos normativos pelo Poder Legislativo quanto na fase em que estes serão interpretados e aplicados pelo Poder Judiciário.⁴⁴¹ Como visto acima, um mesmo texto normativo pode ser interpretado de tal forma que dê origem a dois significados distintos, em alguns casos até mesmo conflitantes (como no caso em que o dispositivo é ambíguo). Consistência normativa é uma propriedade a ser implementada no processo de atribuição de significado ao texto normativo, e não um elemento do texto normativo em si.⁴⁴² Em outras palavras, ao justificar uma decisão interpretativa, o intérprete deverá resguardar a coerência formal da sua atividade. Independentemente dos tipos de argumentos e do peso atribuído a cada um deles, não é admitido o emprego de dois argumentos (para justificar uma mesma decisão interpretativa) quando um deles implica a falsidade do outro.⁴⁴³

2.2.4 Suficiência

A justificação deve ser *suficiente* no sentido de que as suas premissas, examinadas em conjunto, devem suportar a decisão interpretativa (conclusão).⁴⁴⁴ A questão da suficiência das razões apresentadas pelo juiz, assim como verificado em relação ao contraditório e ao dever de transparência, foi influenciada pelas evoluções experimentadas em relação às teorias da interpretação.

Sob uma perspectiva cognitivista, em que as normas que compõem o ordenamento jurídico são anteriores e independentes à atividade interpretativa, uma decisão estaria suficientemente justificada ao fazer referência a uma fonte: “julgo improcedente a ação, por força da norma *contida* no artigo ‘X’ da Lei ‘Y’”. Parte-se, como visto, do pressuposto de que a menção ao artigo “X” conduziria o destinatário da decisão a um sentido unívoco (norma) contido no documento normativo. Daí que uma decisão nesses moldes poderia ser considerada

⁴⁴¹ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 354.

⁴⁴² ALCHOURRÓN, Carlos E. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 338.

⁴⁴³ SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998. p. 181.

⁴⁴⁴ Em sentido semelhante: SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998. p. 14.

como justificada. Já em um modelo não cognitivista, a decisão final não é apresentada como a consequência lógica das premissas dadas pela autoridade normativa, mas como o resultado de escolhas realizadas pelo intérprete dentro de um processo interpretativo estruturado.⁴⁴⁵ A indeterminação do Direito impede que o intérprete possa extrair significados unívocos da legislação, razão pela qual a justificção que se limita a fazer referência a uma fonte não é suficiente.⁴⁴⁶

Nesse contexto, o advento do art. 489, do CPC/15 - ainda que não fosse *necessário* e que tampouco seja *suficiente* - representa uma tentativa de estipular alguns parâmetros para aferir a suficiência da justificção das decisões judiciais.⁴⁴⁷ Trata-se do chamado “dever de justificção analítica das decisões”, reconstruído a partir dos incisos do § 1º do art. 489. Assim, de acordo com o inciso I, não se considera justificada uma decisão que se limitar à indicação, reprodução ou paráfrase de textos normativos (exemplo: “no presente caso o executado é solidariamente obrigado *pois tem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal*, nos termos do art. 124, I, CTN”). De acordo com o inciso II, o julgador não pode empregar conceitos jurídicos indeterminados sem especificar a sua pertinência para o caso concreto (exemplo: “em função do *excepcional interesse social* que seria vulnerado em virtude da restituição do tributo declarado inconstitucional, modulo os efeitos da decisão para dotá-la de eficácia a partir da data da sessão em que se concluiu o julgamento da ADI”). De acordo com o inciso III, veda-se a prolação de decisões genéricas, entendidas como aquelas em que o julgador invoca razões que se prestariam a justificar qualquer outra decisão (exemplo: “ausente o preenchimento dos requisitos legais, indefiro a medida liminar pleiteada”). De acordo com o inciso IV, o juiz não pode deixar de enfrentar os argumentos deduzidos pelas partes que sejam capazes de, em tese, infirmar a sua decisão interpretativa (exemplo: “o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha

⁴⁴⁵ SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 493.

⁴⁴⁶ ÁVILA, Humberto. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. pp. 70 e 73.

⁴⁴⁷ De um lado, não é *necessário*, já que o dever de justificção das decisões já podia ser reconstruído a partir do art. 93, IX, da CF/88, de modo que o dispositivo do CPC/15 cumpre apenas a função de especificar o comando constitucional. De outro lado, não é *suficiente*, já que, como qualquer texto, depende da sua adequada interpretação e correta aplicação para que se traduza em um vetor de mudança na prática forense. Corroborando essa segunda advertência, ressalta-se a existência de recente decisão judicial sustentando que, apesar da modificação legislativa, nada mudou: “[o] julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão” (STJ, 1ª Seção, ED no MS n. 21.315/DF, rel. Min Diva Malerbi, j. 08.06.2016, DJE 15.06.2016).

encontrado motivo suficiente para proferir a decisão"). De acordo com os incisos V e VI, o julgador não poderá "invocar precedente ou enunciado de súmula" sem identificar seus fundamentos determinantes e justificar a sua pertinência para a solução da controvérsia, da mesma forma em que não poderá deixar de segui-los, quando invocados por uma das partes, "sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento" (exemplo: "no presente caso, aplica-se a Súmula n. 435, do STJ, autorizando-se o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente").

Daí se falar em uma tendência de abandono do modelo cognitivista em favor de um modelo discursivo de justificação; de formas fechadas para formas mais transparentes de raciocínio jurídico; de juízos apodícticos para o reconhecimento de escolhas dialéticas entre alternativas assumidamente existentes.⁴⁴⁸ Dessa forma, quanto mais racional, coerente e consistente for o uso dos argumentos, fundamentos e diretrizes de preferência, maior será o grau de objetividade da decisão judicial.⁴⁴⁹

2.2.5 Universalização

A justificação deve ser *universalizável* no sentido de que as razões (estrutura argumentativa) empregadas para defender a correção da decisão interpretativa devem servir de parâmetro para a solução de casos similares no futuro.⁴⁵⁰ A importância da universalização para a justificação é tão grande que, conforme adverte MacCormick, não há que se falar na segunda sem a primeira ("não há justificação sem universalização").⁴⁵¹

De acordo com o princípio da igualdade (art. 5º, *caput* e inciso I, da CF/88), casos iguais devem ser tratados igualmente (e, inversamente, casos desiguais devem ser tratados desigualmente). É essa a ideia por trás da exigência de que as razões utilizadas pelo intérprete

⁴⁴⁸ SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 494.

⁴⁴⁹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Rhetoric and the Rule of Law. In: DYZENHAUS, David (Org.). *Recrafting the Rule of Law – The limits of legal order*. Oxford: Hart Publishing, 1999. pp. 171-172; ÁVILA, Humberto. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. p. 195

⁴⁵⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 646-647.

⁴⁵¹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005. p. 99.

devem ser passíveis de universalização. Pois, "[a]ssim como não pode haver medida para um único objeto medido, não pode haver regra para um único caso".⁴⁵² Nesse contexto, quanto mais gerais e abstratas forem as prescrições dirigidas aos indivíduos, e mais uniformemente elas forem aplicadas, tanto maior será o tratamento isonômico entre eles.⁴⁵³ Diante disso, corroborando aquilo que foi dito no capítulo relativo aos problemas de vagueza das normas, estabelecer relações de igualdade (justiça formal) faz parte da essência lógica da lei e do Direito. Daí que "[i]gnorar o caráter de medida da lei, que expressa sempre uma relação de igualdade, não é aplicar mal a lei: é não aplicá-la de modo absoluto".⁴⁵⁴

Para que isso aconteça, contudo, a mera utilização do mesmo dispositivo normativo é insuficiente. Isso porque, como visto acima, uma mesma base enunciativa (conjunto de textos que serão objeto de interpretação) não equivale a uma mesma base normativa (conjunto de normas que serão aplicadas para dar solução ao caso). Por essa razão, julgadores diferentes diante do mesmo texto normativo podem chegar a resultados interpretativos conflitantes. É o que ocorre no Poder Judiciário, em especial no Supremo Tribunal Federal, onde os julgamentos são frequentemente decididos por uma margem mínima de votos. E isso não se deve ao fato de que cada Ministro utiliza uma legislação diferente. Pelo contrário. Em inúmeros casos os julgadores concordam em relação à seleção dos dispositivos pertinentes à solução do caso.⁴⁵⁵ Mesmo assim, essa base textual uniforme é insuficiente para assegurar um resultado interpretativo comum, pois, nesses casos, o desacordo não reside na escolha do *texto normativo* para fundamentar a decisão. Trata-se, na verdade, de disputa em torno dos melhores argumentos, fundamentos e critérios de preferência para defender a correção do significado atribuído pelo intérprete. A universalidade, portanto, é expressão da racionalidade da atividade interpretativa: sempre que o intérprete privilegiar uma determinada estrutura argumentativa para justificar a sua decisão, ele deve fazê-lo de uma forma que seja passível de reprodução para todos os demais casos similares.⁴⁵⁶ Com isso, evita-se decisões *ad hoc* "que refletem

⁴⁵² BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 126.

⁴⁵³ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 198.

⁴⁵⁴ BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 126.

⁴⁵⁵ O que não elimina a possibilidade de desacordos fundados na utilização de dispositivos legais distintos para a solução de um mesmo caso. Como visto na primeira parte deste trabalho, a atividade de seleção dos textos normativos que serão interpretados está inserida na fase da "pré-interpretação". Sobre o tema, ver: CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 63-64.

⁴⁵⁶ Em sentido semelhante: PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot:

interesses e sentimentos e transgridem a exigência racional de justiça, resguardada pela universalidade".⁴⁵⁷

2.3 ARGUMENTOS

Como visto, a interpretação está submetida a controles: deve haver *boas razões* para preferir uma interpretação em detrimento de outra.⁴⁵⁸ Neste trabalho, os *argumentos* são as razões deduzidas pelo intérprete em favor do significado atribuído a uma disposição normativa.⁴⁵⁹ O estudo dos argumentos, portanto, envolve a análise dos tipos de razões com base nas quais, em uma certa comunidade jurídica, é possível defender a correção de uma decisão interpretativa.⁴⁶⁰

Considerando que os argumentos variam de acordo com o passar do tempo, a comunidade jurídica e a área do Direito em que são utilizados, qualquer trabalho com a pretensão de listá-los de forma exaustiva está fadado ao insucesso. Não por outra razão, o tratamento do tema costuma ser precedido pela advertência de que o rol examinado é meramente exemplificativo. Valendo-se de idêntica cautela, a exposição abaixo incluirá apenas os argumentos utilizados com maior frequência na interpretação dos dispositivos sobre competência tributária. Ademais, há obstáculos à classificação dos argumentos: diferentes termos são utilizados para fazer referência a tipos de razões que nem sempre se opõem, mas por vezes se completam ou se incluem mutuamente.⁴⁶¹ Apesar dos empecilhos, e longe de representar a solução para todo e qualquer conflito em matéria de interpretação de dispositivos que delimitam a competência tributária, o estudo dos argumentos é de suma importância. Entre

Dartmouth. 1991. p. 335; AARNIO, Aulis. *The rationable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 198.

⁴⁵⁷ BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 129. Em sentido semelhante: WEINBERGER, Ota. Objectivity and Rationality in Lawyers's Reasoning. In: PECZENIK, Aleksander et al. (Org.). *Theory of Legal Science – Proceedings of the Conference on Legal Theory and Philosophy of Science, Lund, Sweden, December 11-14, 1983*. Dordrecht: Reidel Publishing Company, 1984. p. 218.

⁴⁵⁸ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. On Method and Methodology. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 14.

⁴⁵⁹ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 80 e 158-159; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 14.

⁴⁶⁰ DICIOTTI, Enrico. Sobre la inadecuación del modelo deductivo para la reconstrucción de las justificaciones interpretativas de los jueces. Trad. Jordi Ferrer Beltrán. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*, n. 20, 1997. p. 113.

⁴⁶¹ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *A ciência do Direito* (1977). 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980. p. 74.

outras coisas, a sua análise permite identificar, por exemplo, porque um dos intérpretes atribui um significado à disposição normativa (exemplo: que faturamento, para efeito do art. 195, I, da CF/88, significa o resultado da atividade operacional da empresa); e outro intérprete, diante do mesmo texto normativo, atribui significado diverso (que faturamento significa apenas o resultado da prestação de serviços e da venda de mercadorias pela empresa).

Conforme será analisado abaixo, não existem parâmetros para assegurar que uma decisão interpretativa é a *única* correta ou possível. A investigação sobre os argumentos, no entanto, contribui para a delimitação de uma moldura das interpretações que podem ser consideradas como adequadas em uma certa comunidade jurídica.⁴⁶² Na justificação de uma decisão interpretativa, nem todo argumento está disponível para ser utilizado. Em virtude disso, é incorreto afirmar que a interpretação se dá a partir de um procedimento único em que o intérprete vai se utilizar de todos os métodos existentes.⁴⁶³ Há, sim, uma pluralidade de argumentos, no entanto, eles nem sempre estarão disponíveis em relação à mesma interpretação. A disponibilidade de cada um deles depende do preenchimento de certas condições, as quais variam conforme o tipo de argumento. A satisfação dessas condições deve ser aferida em cada caso, que pode ser real ou hipotético (como ocorre quando a doutrina realiza interpretações com o objetivo de orientar a atividade dos operadores do Direito). Quando as condições não estão presentes, o argumento não pode ser utilizado, isto é, ele não está disponível e, portanto, em nada contribui para a justificação da interpretação.⁴⁶⁴ Em alguns casos, portanto, apenas um tipo de argumento pode ser utilizado pelo intérprete. Nada impede, contudo, que esse argumento solitário seja suficiente para justificar a decisão.⁴⁶⁵ Por outro lado, é bem mais comum que o intérprete disponha de dois ou mais argumentos para justificar a correção da decisão interpretativa. Daí se falar em "interações entre argumentos".⁴⁶⁶ Quando isso ocorre, eles podem

⁴⁶² AARNIO, Aulis. *The rationale as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987. p. 107. Em sentido semelhante: GOLDING, Martin P. A note on discovery and justification in science and law. *Nomos*. v. 28, 1986. p. 138.

⁴⁶³ Cf. RIBEIRO, Ricardo Lodi. A interpretação da lei tributária. Disponível em: <https://www.academia.edu/19724275/A_Interpretação_da_Lei_Tributária/>. Acesso em: 13 de ago. 2016. p. 9.

⁴⁶⁴ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 516 e 525; ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 28.

⁴⁶⁵ SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 465.

⁴⁶⁶ PERELMAN, Chaïm [1912-1984]; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie [1899-1987]. *Tratado da argumentação: a nova retórica* (1958). Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005. p. 535.

ser cumulativos (os argumentos defendem o mesmo resultado interpretativo) ou conflitantes (os argumentos defendem resultados interpretativos distintos).⁴⁶⁷

Nenhum argumento possui prioridade *lógica* sobre os demais.⁴⁶⁸ Isso não quer dizer, contudo, que não possa existir uma prioridade *jurídica* para o uso dos argumentos. A análise realizada neste capítulo, no entanto, tem propósito meramente descritivo: visa a apresentar o conteúdo dos argumentos mais utilizados pelos intérpretes para justificar decisões interpretativas envolvendo regras de competência tributária. Quer-se, com isso, dizer que uma análise crítica dos argumentos e uma proposta de hierarquia entre eles será objeto de tratamento não neste, mas nos capítulos seguintes, quando da análise dos fundamentos e das diretrizes de preferência argumentativa.

2.3.1 Argumentos linguísticos

Todos os tipos de argumentos estão *potencialmente* disponíveis para justificar uma gama de interpretações. Nenhum deles, no entanto, está disponível com maior frequência do que os argumentos linguísticos.⁴⁶⁹ Isso se deve ao fato de que as condições para a sua utilização são as mais fáceis de serem preenchidas, dependendo apenas da existência de convenções regulando o uso do texto normativo naquela comunidade de intérpretes.⁴⁷⁰

Não obstante, as convenções linguísticas a partir das quais o intérprete argumenta a correção da sua decisão interpretativa podem não impedi-lo de sustentar a atribuição de significados alternativos ao texto normativo. Há diversos fatores que enfraquecem a força dos argumentos linguísticos, tais como a obsolescência das convenções linguísticas e a abertura valorativa dos termos utilizados pelo legislador (situação esta que é acentuada, por exemplo,

⁴⁶⁷ ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 347; SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 466.

⁴⁶⁸ Em sentido semelhante: CHIASSONI, Pierluigi. On the Wrong Track: Andrei Marmor on Legal Positivism, Interpretation, and Easy Cases. *Ratio juris*. v. 21, n. 2, jun./2008. pp. 262 e 265.

⁴⁶⁹ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 432.

⁴⁷⁰ SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 466.

quando há o emprego de cláusulas gerais e conceitos jurídicos indeterminados).⁴⁷¹ Não existe nenhum teste infalível que permita atestar com segurança que determinado uso da linguagem é inequívoco. O emprego dos argumentos linguísticos sempre poderá ser contestado sob o contra-argumento de que a linguagem do dispositivo é tão equívoca que impossibilita o seu uso, razão pela qual ele deveria ser preterido em favor de outro (como o teleológico-objetivo ou histórico, por exemplo).⁴⁷² Além disso, conforme será visto abaixo, há diversas situações em que os demais argumentos defenderão significados menos abrangentes do que aqueles obtidos a partir do uso dos argumentos linguísticos. Daí ser incorreta a suposição de que uma interpretação justificada por razões "linguísticas" será sempre restritiva ou estrita.⁴⁷³

Por fim, convém ressaltar a existência de dois complicadores à caracterização de *um* argumento linguístico. Em primeiro lugar, pois o significado "linguístico" pode variar de acordo com o *tipo de uso* privilegiado pelo intérprete. Especialmente quando a interpretação envolve termos técnicos (aqueles que adquirem um significado exclusivo ou peculiar em uma certa comunidade ou grupo de pessoas), é possível identificar ao menos dois tipos de significados: um decorrente do uso ordinário; outro decorrente do uso técnico.⁴⁷⁴ Em segundo lugar, o significado resultante do uso (comum ou técnico) das palavras pode variar de acordo com o contexto temporal. As convenções de uso das palavras, assim como as regras gramaticais, não são dados imutáveis, mas elementos sensíveis à passagem do tempo.⁴⁷⁵ Em função disso, a interpretação também pode variar caso o intérprete utilize os dados linguísticos do momento da produção legislativa (exemplo: uso do vocábulo na época da deliberação legislativa ou da promulgação da legislação); ou se, em vez disso, utilizar os dados linguísticos contemporâneos à realização da atividade interpretativa.⁴⁷⁶ Por consequência, opta-se por dividir os argumentos linguísticos em duas subclasses (argumento linguístico-ordinário e linguístico-técnico), cada qual subdividida em duas, conforme a variação do contexto temporal (argumentos originalista e evolutivo).

⁴⁷¹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 516-517.

⁴⁷² SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 432.

⁴⁷³ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Oxford University Press, 1978. pp. 210-211; SUMMERS, Robert. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 222; MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário* (1979). 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 121.

⁴⁷⁴ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 270.

⁴⁷⁵ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 82.

⁴⁷⁶ GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 26.

2.3.1.1 Argumento linguístico-ordinário

A primeira variação do argumento linguístico é utilizada para defender a atribuição do significado que resulta do uso ordinário (comum) das palavras e das regras gramaticais da língua em que o enunciado normativo (objeto da interpretação) foi formulado.⁴⁷⁷

O significado ordinário não se confunde com o sentido "claro" de uma expressão. Este não é em si um tipo de significado, mas o mero juízo de que um significado atribuído a uma disposição é "claro" ou "evidente" (exemplo: o significado de "folha de salários" é claro).⁴⁷⁸ A condição para a utilização do argumento linguístico-ordinário é que o dispositivo normativo seja inteligível nos termos da linguagem comum.⁴⁷⁹ O argumento linguístico-ordinário parte do pressuposto de que aquele que quer dizer algo usa as palavras no sentido em que são comumente entendidas.⁴⁸⁰ Isto é, para que o argumento esteja disponível, é preciso que exista um significado compartilhado entre os falantes da língua: um significado comum à generalidade das pessoas, identificável nos seus diálogos habituais (em contraposição aos significados compartilhados apenas por um grupo restrito de pessoas: peculiares a uma determinada ciência, profissão ou ofício).⁴⁸¹

O argumento linguístico-ordinário costuma ser bastante utilizado no âmbito do Supremo Tribunal Federal, ainda que, em se tratando da interpretação dos dispositivos relativos à delimitação positiva das competências tributárias, com menor frequência do que o argumento linguístico-especializado (que será analisado abaixo). É possível citar dois exemplos para ilustrar a sua utilização. Em primeiro lugar, no julgamento do RE n. 166.772, os Ministros Francisco Rezek e Carlos Velloso utilizaram argumentos do tipo linguístico-ordinário para justificar uma interpretação mais ampla das expressões "folha de salários" e "empregadores". Em combinação com outros argumentos (a serem examinados abaixo), ambos os Ministros defenderam que as expressões utilizadas no art. 195, I, da CF/88, não poderiam ser interpretadas

⁴⁷⁷ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83; SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 412.

⁴⁷⁸ SUMMERS, Robert. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 222.

⁴⁷⁹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 516.

⁴⁸⁰ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamago (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 451.

⁴⁸¹ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 108.

em sentido técnico (mais restrito, conforme sustentavam os demais Ministros com base no argumento linguístico-especializado), mas em sentido ordinário (mais amplo, de modo a reconhecer a constitucionalidade da legislação tributária). Nesse sentido, ao inaugurar a divergência, o Ministro Rezek sustentou que "[o] legislador não destoa tanto da sociedade, das pessoas comuns, quando emprega certas palavras do cotidiano e o faz com alguma ambiguidade". Justamente por isso, o Legislativo "não escapa a determinados vícios como a plasticidade com que o cidadão comum pode empregar vocábulos que a doutrina utiliza de modo mais rigoroso".⁴⁸² Da mesma forma, o Ministro Carlos Velloso aduziu que a linguagem da Constituição, por vir do povo e voltar-se para o povo, "não é técnica, necessariamente". De acordo com o seu entendimento, "[o] sentido comum de suas palavras deve prevalecer sobre o seu sentido técnico, a menos que haja razões em contrário".⁴⁸³ Em seus votos (ambos vencidos), os Ministros reconheceram a competência da União para instituir contribuição social sobre os valores pagos pela empresa a trabalhadores que lhe prestassem serviço (dirigentes e trabalhadores autônomos), mesmo que sem vínculo empregatício. Em segundo lugar, no julgamento do RE n. 547.245, o STF precisou responder se o significado de "serviços" (art. 156, III, da CF/88) autorizaria a instituição de ISS sobre operações de *leasing* financeiro. Em seu voto, alinhado à maioria formada no Plenário do Tribunal, o Ministro Carlos Britto utilizou o argumento do tipo linguístico-ordinário para justificar uma resposta afirmativa à indagação. Em primeiro lugar, o Ministro recorreu à "linguagem coloquial" para caracterizar a operação de *leasing* financeiro não como uma obrigação de dar, mas como uma obrigação de fazer: "nunca se diz *dar* um empréstimo, mas sim *fazer* um empréstimo". Em segundo lugar, para concluir que essa operação "de fazer" implica prestação de serviços tributável pelo ISS, o Ministro Britto argumentou que "o próprio nome Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza já revela o propósito mais abrangente possível da Constituição nas obrigações de fazer".⁴⁸⁴ Diante disso, ou seja, considerando que o *leasing* financeiro representaria uma obrigação de fazer, e que obrigações de fazer estariam inseridas na competência tributária prevista no art. 156, III, da CF/88, concluiu que o *leasing* financeiro poderia ser alcançado pelo imposto municipal.

Conforme adiantado acima, a passagem do tempo produz efeitos sobre a definição do significado "ordinário" de um enunciado normativo. Assim, como também em relação aos

⁴⁸² STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994, p. 727.

⁴⁸³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994, pp. 744-745.

⁴⁸⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010, pp. 892. Grifou-se.

argumentos do tipo "linguístico-técnico", as modificações nas convenções de uso da linguagem e das regras gramaticais podem provocar um conflito entre dois ou mais significados "ordinários". A propósito, convém citar o exemplo do Código Comercial, de 1850, que ainda hoje é utilizado para regular determinadas questões comerciais. É razoável pensar que o significado "comum" de uma expressão há mais de 150 anos pode ter sofrido uma radical alteração. Daí surgir esta indagação: deve-se atribuir aos dispositivos (ainda vigentes) do Código Comercial o significado ordinário na data da publicação do documento normativo ou na data da sua interpretação? A existência dessas alternativas interpretativas demanda a subdivisão do argumento linguístico-ordinário em dois, cada qual privilegiando um determinado contexto temporal.

De um lado, o argumento linguístico-ordinário-*originalista* é utilizado para defender a atribuição do significado que resulta do uso ordinário (comum) das palavras e das regras gramaticais *no momento da produção* da disposição normativa.⁴⁸⁵ Essa primeira variação do argumento linguístico-ordinário costuma ser utilizada em conjunto com o argumento genético, conforme será analisado abaixo.

De outro lado, o argumento linguístico-ordinário-*evolutivo* é empregado para defender a atribuição do significado que resulta do uso ordinário (comum) das palavras e das regras gramaticais *no momento da interpretação* da disposição normativa.⁴⁸⁶ O voto vencido do Ministro Gilmar Mendes, no julgamento do RE n. 346.084, representa um exemplo da utilização do argumento linguístico na sua variação evolutiva. Naquela oportunidade, o Tribunal Pleno precisou decidir se o art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/98, ao instituir contribuição sobre "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica", havia extrapolado a regra de competência do art. 195, I, CF (que, em sua redação original, autorizava apenas a instituição de contribuição sobre o "faturamento" das empresas). Para contrapor-se à posição majoritária, o Ministro argumentou que o dispositivo constitucional deveria ser interpretado de modo a atender às "necessidades de atualização e adaptação da Carta Política à realidade".⁴⁸⁷ Nesse contexto, sustentou que somente uma interpretação evolutiva estaria em conformidade com a "realidade institucional", pois as fontes de custeio da seguridade social assumem "feição dinâmica, em que a definição de seu conteúdo está aberta a múltiplas concretizações". Em

⁴⁸⁵ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83.

⁴⁸⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83.

⁴⁸⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. pp. 1.195-1.196

conclusão, o Ministro Gilmar Mendes decidiu rejeitar "qualquer tentativa de incorporar ao Texto Constitucional, de modo definitivo ou exclusivo, aquela definição de faturamento adotada em 1991".⁴⁸⁸ No julgamento do RE n. 547.245, referido acima, o Ministro Joaquim Barbosa utilizou um argumento linguístico-evolutivo para defender a inexistência de "um conceito constitucional absoluto, imutável, intuitivo, através dos tempos para serviços". De acordo com o seu voto, "a rápida evolução social tem levado à obsolescência de certos conceitos jurídicos arraigados, que não podem permanecer impermeáveis a novas avaliações (ainda que para confirmá-los)". Em função disso, prosseguiu o Ministro, "[i]deias como a divisão das obrigações em 'dar' e 'fazer'" seriam incompatíveis com uma realidade em que "a distinção dos meios de formação do negócio jurídico cede espaço às funções econômica e social das operações e à postura dos sujeitos envolvidos (e.g., *software as service*, distribuição de conteúdo de entretenimento por novas tecnologias)".⁴⁸⁹ No caso das operações de arrendamento mercantil, a antiga concepção sobre o instituto deveria ceder espaço a uma nova. No lugar da classificação tradicional ("como meras cessões temporárias do direito de usar (aluguel) ou como meras operações financeiras"), o *leasing* financeiro seria caracterizado como uma atividade de "aproximação entre quem tem disponibilidade de recursos e quem deles necessita". É justamente essa "aproximação de interesses convergentes" que, no entendimento do Ministro Barbosa, seria compatível com um conceito atualizado de "serviços" (art. 156, III, da CF/88).⁴⁹⁰ O mesmo entendimento foi sustentado pelo Ministro Cezar Peluso, para quem a corrente que se insurgia contra a incidência do ISS sobre a operação de *leasing* financeiro incorria em um "erro de perspectiva". Isso porque, em seu entendimento, "[o] mundo moderno é extremamente mais complexo para poder ser explicado à luz da economia do mundo romano ou à luz dos institutos que ali os regiam". Por conseguinte, a complexidade do contrato de *leasing* (que não poderia "ser reduzida à produção individualizada de uma só atividade") "só pode[ria] corresponder, hoje, ao sentido de prestação de serviços".⁴⁹¹ Essa segunda variação do argumento linguístico-ordinário costuma ser utilizada em conjunto com o argumento histórico-evolutivo, conforme será analisado abaixo.

⁴⁸⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.201.

⁴⁸⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. pp. 875-876.

⁴⁹⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. pp. 878.

⁴⁹¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. pp. 893.

2.3.1.2 Argumento linguístico-técnico

A segunda variação do argumento linguístico é utilizada para defender a atribuição do significado que resulta do uso técnico (especializado) das palavras e das regras gramaticais da língua em que o enunciado normativo (objeto da interpretação) foi formulado.⁴⁹²

Ao contrário do significado ordinário, o significado técnico deve ser entendido como aquele que é habitualmente atribuído aos vocábulos em determinado ramo do conhecimento, da tecnologia, do comércio, ou mesmo do Direito.⁴⁹³ O raciocínio é o seguinte: se o dispositivo regula uma atividade específica com linguagem técnica própria, então ele deve ser interpretado de modo que sejam atribuídos aos termos técnicos os seus significados especializados, e não os significados ordinários (os quais, por definição, desconsideram as especificidades da questão regulada pelo dispositivo).⁴⁹⁴ A determinação do uso técnico de um vocábulo ou expressão pode decorrer, por exemplo, de uma definição legislativa, de uma definição doutrinária ou de um acordo compartilhado pelo grupo de "especialistas" na matéria.⁴⁹⁵ A título de exemplo, o CTN, por meio dos seus artigos 3º e 16, apresentou as definições de "tributo" e "imposto", respectivamente. A atividade da doutrina (professores) e a atuação prática de especialistas na matéria (advogados, procuradores fazendários, juízes, etc.) auxiliaram na consolidação dos significados de ambos os vocábulos, de tal modo que há um relativo consenso em torno deles. Entre esses atores, não há maiores dúvidas de que "tributo" é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada; ao passo que "imposto" é uma espécie de tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte (contrapondo-se às taxas). Esses são dois significados técnicos (especializados) de tributo e imposto. Não obstante, é frequente em diálogos informais, e mesmo na mídia, o uso de "imposto" para fazer referência ao gênero (tributo). Daí se falar, por exemplo, em "imposto de lixo" (para fazer referência à taxa de coleta de lixo cobrada pelas

⁴⁹² CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83.

⁴⁹³ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 413; LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 452.

⁴⁹⁴ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 513.

⁴⁹⁵ ÁVILA, Humberto. Teoria jurídica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 18.

prefeituras) e "taxação das grandes fortunas" (para fazer referência ao imposto sobre grandes fortunas).

Como adiantado acima, o emprego do argumento linguístico em favor do sentido especializado dos termos utilizados para delimitar as competências tributárias é frequente no Supremo Tribunal Federal. Sem desconhecer que a linguagem especializada também não está isenta de equivocidade (é possível existir dois significados "técnicos" em relação ao mesmo vocábulo ou expressão), a preferência pelo significado que decorre do uso especializado se deve ao fato de que ele tende a apresentar contornos mais rigorosos que aqueles decorrentes do uso ordinário.⁴⁹⁶ É possível citar três casos a título de exemplo.

Em primeiro lugar, no julgamento do RE n. 166.772, o Relator, Ministro Marco Aurélio, utilizou um argumento linguístico-especializado para justificar decisão interpretativa diametralmente oposta àquela sustentada pelos Ministros Francisco Rezek e Carlos Velloso, cujos votos foram analisados acima. De acordo com o seu entendimento (seguido pela maioria dos Ministros), “[o] conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, *muito menos ao do técnico*, considerados institutos consagrados pelo Direito”.⁴⁹⁷ Daí concluir que: “as Constituições brasileiras sempre usaram os termos empregador e salário *no sentido próprio e técnico* em que encontrados no Direito do Trabalho, o que, aliás, está consagrado jurisprudencialmente”.⁴⁹⁸ O mesmo argumento foi utilizado pelo Ministro Celso de Mello ao defender que as expressões empregador, salários e empregado “refletem *noções conceituais largamente consolidadas no plano de nossa experiência jurídica*”.⁴⁹⁹ Daí ter decidido que “a locução ‘folha de salários’ não abrange, na *especificidade* da sua noção conceitual, a remuneração paga pelas empresas por serviços que lhes são prestados sem qualquer vínculo de subordinação jurídica”.⁵⁰⁰

Em segundo lugar, no julgamento do RE n. 559.937, o Ministro Dias Toffoli, ao tratar dos limites da expressão “valor aduaneiro” (art. 149, § 2º, III, “a”, da CF/88), argumentou que

⁴⁹⁶ ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977. p. 113.

⁴⁹⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 715. Grifou-se.

⁴⁹⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 723. Grifou-se.

⁴⁹⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 738. Grifou-se.

⁵⁰⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 737. Grifou-se.

a Constituição "utilizou *termos técnicos* inequívocos, circunscrevendo a tais bases a respectiva competência tributária".⁵⁰¹ Por essa razão, conforme assentado no voto do Ministro Luiz Lux, "[o] conceito de valor aduaneiro *é o mesmo corrente no âmbito do comércio exterior*, com referências expressas na legislação, de modo que se deve considerar a previsão constitucional como dizendo respeito ao *sentido técnico da expressão* constante do próprio GATT".⁵⁰² Por essa razão, a decisão declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04, justamente por ter extrapolado a regra de competência constitucional (conforme analisado na primeira parte deste trabalho, no capítulo referente às normas sobre produção jurídica e invalidade).

Em terceiro lugar, no julgamento do RE n. 240.785, o Tribunal precisou interpretar os vocábulos "receita" e faturamento" como condição para decidir sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Em seu voto, o Relator, Ministro Marco Aurélio, fez referência expressa à necessidade de tomar as expressões utilizadas no inciso I do art. 195 em seu "*sentido técnico* consagrado na doutrina e jurisprudencialmente". O argumento em favor do sentido especializado foi utilizado para defender a seguinte decisão interpretativa: "[o] conceito de faturamento diz com *riqueza própria*, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação de serviços, implicando, por isso mesmo, envolvimento de *noções próprias* ao que se entende como receita bruta".⁵⁰³ A partir dessa decisão interpretativa, a conclusão do julgamento foi de que o valor correspondente ao ICMS (por representar um ônus fiscal "que não passa a integrar o patrimônio do alienante, quer de mercadoria, quer de serviço") não deveria ser incluído na base de cálculo das referidas contribuições.⁵⁰⁴

Como verificado em relação ao argumento linguístico-ordinário, a variação especializada do argumento linguístico também deve ser subdividida de acordo com o contexto temporal privilegiado pelo intérprete.

⁵⁰¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 29 do acórdão. Grifou-se.

⁵⁰² STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 38 do acórdão. Grifou-se.

⁵⁰³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 6 do acórdão. Grifou-se.

⁵⁰⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 8 do acórdão. Grifou-se.

De um lado, o argumento linguístico-especializado-*originalista* é utilizado para defender a atribuição do significado que resulta do uso especializado (técnico) das palavras e das regras gramaticais *no momento da produção* da disposição normativa.⁵⁰⁵ Esta é a posição de Larenz, para quem, nos casos em que o legislador utiliza "um termo de linguagem técnico-jurídica", o intérprete deveria atribuir o sentido especializado à época da produção legislativa, sob pena "de se falsear a intenção do legislador".⁵⁰⁶ Essa primeira variação do argumento linguístico-especializado, como é possível perceber a partir da menção de Larenz à "intenção do legislador", pode ser utilizada em conjunto com o argumento genético, conforme será analisado abaixo.

De outro lado, o argumento linguístico-especializado-*evolutivo* é empregado para defender a atribuição do significado que resulta do uso especializado (técnico) das palavras e das regras gramaticais *no momento da interpretação* da disposição normativa.⁵⁰⁷ Essa segunda variação do argumento linguístico-especializado costuma ser utilizada em conjunto com o argumento histórico-evolutivo, conforme será analisado abaixo.

2.3.2 Argumentos sistemáticos

A expressão "argumento sistemático" também reúne mais de um argumento. Em comum, eles apresentam a característica de justificar a correção da interpretação apelando à relação do enunciado normativo com um "sistema".⁵⁰⁸ Esse "sistema" pode corresponder a um conjunto mais ou menos amplo de disposições e normas que regulam determinada matéria ou instituto jurídico.⁵⁰⁹ Os argumentos do tipo sistemático costumam ser utilizados para duvidar do significado preliminar de um dispositivo.⁵¹⁰ Daí que o seu emprego pode conduzir à rejeição da interpretação que, à primeira vista, parecia a mais óbvia sob a ótica de um argumento

⁵⁰⁵ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83.

⁵⁰⁶ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 455.

⁵⁰⁷ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 83.

⁵⁰⁸ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 375-376; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 296.

⁵⁰⁹ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 231.

⁵¹⁰ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 265.

linguístico.⁵¹¹ Há pelo menos três argumentos sistemáticos: topográfico ("*sedes materiae*"), da constância terminológica e da conformidade (comumente denominado de "interpretação conforme").

2.3.2.1 Argumento topográfico

O argumento topográfico (ou da "*sedes materiae*") é utilizado para defender a atribuição do significado que guarda conformidade com a localização do enunciado (objeto da interpretação) no documento normativo.⁵¹²

O primeiro tipo de argumento sistemático pressupõe que o lugar ocupado pelo dispositivo no documento normativo fornece informações sobre o seu conteúdo. Nesse caso, entende-se por "sistema" a organização realizada pelo legislador: a divisão dos textos normativos em títulos, capítulos, seções, artigos, incisos e parágrafos.⁵¹³

A título exemplificativo, no julgamento do RE n. 166.772, o Ministro Sepúlveda Pertence utilizou o argumento topográfico (em combinação com o argumento da constância terminológica) para demonstrar que todas as vezes que a Constituição fez menção à palavra "salário", ela estava se referindo à contraprestação da empresa ao trabalho prestado mediante vínculo empregatício. Para afastar a ideia de que haveria um conceito de salário "voltado para o Direito do Trabalho" distinto daquele previsto no art. 195, I, o Ministro Pertence recorreu ao art. 201, localizado no mesmo capítulo da regra de competência tributária ("Da Seguridade Social"). De acordo com os parágrafos 4º e 5º do art. 201, argumentou o Ministro, seria possível perceber que mesmo as disposições situadas no setor do dispositivo interpretado (art. 195, I) tomaram os conceitos de empregado, empregador e salário "de empréstimo ao Direito do Trabalho".⁵¹⁴ Assim, no § 4 do art. 201, haveria clara vinculação "[d]a noção de salário à

⁵¹¹ Em sentido semelhante: MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 518.

⁵¹² TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 376; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 298.

⁵¹³ VELLUZZI, Vito. *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*. Turim: Giappichelli, 2002. p. 156. Em sentido semelhante: PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. *On law and reason* (1989). 2. ed. Dordrecht: Springer, 2009. p. 315.

⁵¹⁴ A reforma constitucional promovida pela EC n. 20/98, posterior ao julgamento, incluiu novos dispositivos e provocou alteração na numeração dos parágrafos do art. 201, da CF/88. O § 4º do art. 201, referido pelo Ministro Sepúlveda Pertence, corresponde atualmente ao § 11º do mesmo artigo ("Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão

remuneração de quem é empregado". Da mesma forma, o § 5º do mesmo artigo apresentaria "nítida distinção entre as duas modalidades de remuneração do trabalho".⁵¹⁵ Com base nessa leitura sistemática das expressões utilizadas pelo art. 195, I, da CF/88 (em conjunto com outros dispositivos do mesmo capítulo "Da Seguridade Social"), o Ministro Pertence concluiu, em conformidade com o Ministro Relator, que o significado de "folha de salários" não autorizaria a tributação federal sobre os valores pagos pela empresa a trabalhadores não empregados.

2.3.2.2 *Argumento da constância terminológica*

O argumento da constância terminológica é utilizado para defender a atribuição do significado que esteja alinhado aos usos linguísticos do legislador.⁵¹⁶

Essa variação do argumento sistemático pode ser utilizada de duas formas.

De um lado, apela-se à presunção de que o legislador, ao menos no interior de um mesmo documento normativo, emprega cada termo com o mesmo significado.⁵¹⁷ Daí que, a menos que existam razões suficientes, não se pode atribuir significados diferentes a termos idênticos.⁵¹⁸ Esse argumento costuma ser utilizado com frequência para justificar as decisões interpretativas envolvendo regras de competência tributária. No julgamento do RE n. 166.772, referido acima, o Tribunal entendeu que não seria admissível "dar a uma mesma expressão - salário - utilizada pela Carta relativamente a matérias diversas, sentidos diferentes, conforme os interesses em questão". Com base nesse argumento, o Relator, Ministro Marco Aurélio, concluiu que o conceito de salário (na redação original do art. 195, I, da CF/88) "não pode se configurar como algo que discrepe do conceito que se lhe atribui quando se cogita, por exemplo, da irredutibilidade salarial - inciso VI do artigo 7º da Carta".⁵¹⁹ O argumento da constância terminológica também foi utilizado pelo Ministro Joaquim Barbosa, no julgamento do RE n.

em benefícios, nos casos e na forma da lei"). Já o § 5º do art. 201, corresponde atualmente ao § 2º do mesmo artigo ("Nenhum benefício que substitua o salário de contribuição ou o rendimento do trabalho do segurado terá valor mensal inferior ao salário mínimo"). Em ambos os casos não houve alteração de redação.

⁵¹⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994, pp. 749-750.

⁵¹⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 90.

⁵¹⁷ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 229.

⁵¹⁸ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 286; PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: Ibid. pp. 338-339.

⁵¹⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994, pp. 722-723.

559.937. É o que se depreende do seguinte trecho do seu voto: "[a] coerência do sistema jurídico inadmite que 'valor aduaneiro' possa significar duas realidades diferentes dentro do mesmo contexto, que é o tributário".⁵²⁰ Justamente por rejeitar a possibilidade de atribuir significados distintos a expressões idênticas ("valor aduaneiro"), o Ministro Barbosa concluiu que a segunda parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04, por ter extrapolado a regra de competência constitucional (art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88), deveria ser declarada inconstitucional.

De outro lado, e de maneira inversa, apela-se à presunção de que quando o legislador emprega termos distintos, estes não podem ser interpretados de tal forma a receber o mesmo significado (pelo menos dentro de um mesmo diploma normativo).⁵²¹ Ou seja, salvo se houver razões suficientes, não se pode atribuir o mesmo sentido a termos diferentes.⁵²² Nesse sentido, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n. 166.772, os vocábulos "salário" e "remuneração" não podem ser tratados como sinônimos. O segundo (remuneração) é gênero, do qual o primeiro (salário) é apenas uma das suas espécies. A inconstitucionalidade reconhecida nesse julgamento decorreu do fato de que o legislador infraconstitucional, por intermédio da edição da Lei n. 7.787/89, desconsiderou essa diferença. Isto é, ignorou que a regra de competência constitucional outorgava competência para instituir contribuição sobre a "folha de salários", e não sobre o conjunto das remunerações pagas em contraprestação a todo e qualquer serviço prestado à empresa. Tal situação foi precisamente identificada pelo Ministro Néri da Silveira. Em seu voto, ao rejeitar a interpretação ampliativa do seu art. 195, I, o Ministro foi enfático no sentido de que "a Constituição, quando quis empregar a expressão 'salário de contribuição', o fez de maneira explícita para distinguir essa noção de salário, segundo a legislação previdenciária, daquela de salário, segundo a legislação trabalhista".⁵²³ No julgamento do RE n. 346.084, o voto do Ministro Cezar Peluso, alinhado ao posicionamento majoritário do Tribunal, também foi justificado por um argumento da constância terminológica: "no universo semântico normativo, faturamento não pode soar o mesmo que receita". A partir da rejeição à equiparação das noções de faturamento e receita,

⁵²⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 62 do acórdão.

⁵²¹ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 229.

⁵²² WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 286; PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: Ibid. p. 339.

⁵²³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 757.

concluiu que o primeiro conceito era mais restrito que o segundo: "embora todo faturamento seja receita, nem toda receita é faturamento".⁵²⁴

2.3.2.3 *Argumento da interpretação conforme com o sistema*

O argumento da interpretação conforme com o sistema é utilizado para defender a atribuição do significado que esteja em compatibilidade com as demais normas do ordenamento jurídico, em especial com aquelas de maior hierarquia (sobretudo as normas constitucionais).⁵²⁵

Esse tipo de argumento apela para uma noção de harmonia valorativa do sistema, a fim de que o intérprete evite contradições ao interpretar individualmente dispositivos que integram uma rede mais ampla e complexa de textos e normas jurídicas.⁵²⁶ Daí que a decisão interpretativa em relação a determinado dispositivo deve ser orientada pelo conjunto de normas (regras e princípios), com especial ênfase para as normas hierarquicamente superiores e para aquelas que integram o mesmo setor do ordenamento jurídico da disposição interpretada.⁵²⁷ Trata-se de uma das mais importantes - e, sobretudo, uma das mais utilizadas - modalidades do argumento sistemático.⁵²⁸

Conforme examinado na primeira parte deste trabalho, em função da maior hierarquia das normas constitucionais, uma disposição tributária formulada pelo legislador ordinário em desacordo com a regra de competência constitucional é inválida. No entanto, de acordo com o argumento da interpretação conforme, essa disposição somente deve ser declarada inconstitucional (espécie de invalidade) quando não for possível atribuir-lhe nenhum significado conforme à Constituição.⁵²⁹ Assim, a condição para a implementação dessa variação

⁵²⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. pp. 1.222 e 1.224.

⁵²⁵ ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977. p. 120; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. p. 301.

⁵²⁶ CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito* (1968). 5. ed. Trad. A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2012. pp. 209-210.

⁵²⁷ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 137.

⁵²⁸ GUASTINI, Riccardo. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999. p. 231.

⁵²⁹ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamago (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 479.

do argumento sistemático é que o dispositivo objeto da interpretação admita múltiplos sentidos, entre os quais, ao menos um compatível com a norma de maior hierarquia.

Por exemplo, no julgamento do RE n. 150.755, o Supremo Tribunal Federal utilizou o argumento da interpretação conforme para justificar a interpretação do art. 28, da Lei n. 7.738/89. Naquela oportunidade, o Ministro Sepúlveda Pertence, Relator para o acórdão, definiu com precisão a lógica por trás desse argumento: "se o texto legal é equívoco, por deficiência técnica de sua formulação, *dentre os significados possíveis dele há de inclinar-se o intérprete pelo que harmonize com a Lei Fundamental*".⁵³⁰ A decisão do Tribunal foi no sentido de que o legislador, apesar de ter empregado a expressão "receita bruta" (mais ampla), na verdade conotava o conceito de "faturamento" (mais restrito), em conformidade à regra de competência prevista no art. 195, I, da CF/88 (que, em sua redação original, não admitia a instituição de contribuição sobre a "receita" das empresas).⁵³¹ Em virtude disso, o Tribunal acabou por reconhecer a constitucionalidade do art. 28, da Lei n. 7.738/89, "*desde que nele a 'receita bruta', base de cálculo da contribuição, se entenda referida aos parâmetros de sua definição no DL n. 2.397/87, de modo a conformá-la à noção de faturamento*".⁵³² Isto é, a decisão interpretativa não ampliou o conceito de "faturamento" para englobar o de "receita bruta". O Tribunal, na verdade, fez o inverso: decidiu que o art. 28, da Lei n. 7.738/89 somente poderia ter a sua constitucionalidade mantida caso a expressão legal "receita bruta" fosse interpretada nos limites da regra de competência constitucional. É o que se depreende do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Néri da Silveira: "[e]mpresto ao dispositivo do art. 28 exegese com a qual ele pode subsistir. E essa exegese implica conceito de receita bruta, tal qual já se vem entendendo em diplomas legais, isto é, receita bruta equivale a faturamento". A partir dessa readequação do significado de "receita bruta", o Ministro concluiu que, "para os efeitos da aplicação do art. 28, a norma não é inconstitucional".⁵³³

⁵³⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993. pp. 529-530.

⁵³¹ ÁVILA, Humberto. A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS: análise crítica do posicionamento do Min. Gilmar Mendes no RE 240.785. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 36-37.

⁵³² STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993. p. 543.

⁵³³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993. p. 576.

2.3.3 Argumentos genéticos

Os argumentos genéticos têm em comum o apelo à "vontade do legislador" para justificar a correção de uma determinada decisão interpretativa. Trata-se de uma tentativa de reconstituir a vontade da autoridade normativa, tal como era no momento da elaboração do texto, para defender a correção de uma certa interpretação.⁵³⁴ Para tanto, os argumentos genéticos costumam utilizar os materiais jurídicos contemporâneos à deliberação legislativa, tais como: atas das sessões, versões dos projetos de lei e suas emendas, discursos legislativos e exposições de motivos. Esses materiais, reunidos sob a expressão "trabalhos preparatórios", não se confundem com os textos normativos propriamente ditos; eles são a fonte da qual se vale o intérprete para aproximar-se da vontade do legislador à época da "gênese" do documento normativo.⁵³⁵

Os argumentos genéticos podem ser identificados com a denominada teoria *intencionalista* da interpretação, de acordo com a qual as normas devem ser vistas como instrumentos de comunicação destinados a transmitir comandos sobre como os indivíduos devem agir.⁵³⁶ Tais prescrições são criadas por uma classe de indivíduos (no caso das regras de competência tributária: pelo constituinte) e destinadas a regular o comportamento de uma segunda classe, mais abrangente, composta por todos os sujeitos que estão sob seu alcance. Para adequar a sua ação à norma, os indivíduos devem identificar a intenção dos seus criadores: qual a conduta que eles pretenderam prescrever por meio da legislação.⁵³⁷

Essa "vontade", no entanto, pode corresponder a pelo menos duas coisas distintas. De um lado, pode significar aquilo que a autoridade normativa quis *dizer* com a redação do dispositivo ("intenção semântica do legislador"). Por outro, pode significar aquilo que o legislador queria - não dizer, mas - *fazer* por meio da edição do texto normativo, ou seja, os efeitos que visava a alcançar.⁵³⁸ Em outras palavras, uma coisa é interrogar-se sobre o

⁵³⁴ VANONI, Ezio [1903-1956]. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario* (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961. p. 183.

⁵³⁵ VANONI, Ezio [1903-1956]. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario* (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961. pp. 187 e 190.

⁵³⁶ ALEXANDER, Larry. SHERWIN, Emily. *Demystifying Legal Reasoning*. Nova York: Cambridge University Press, 2008. pp. 131-132.

⁵³⁷ SHECAIRA, Fábio Perin. "A quem cabe a escolha?" Sobre a importância de distinguir os métodos alternativos de interpretação jurídica. *Direito, Estado e Sociedade*. n. 36, jan.-jun./2010. p. 10.

⁵³⁸ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 290. Em sentido semelhante: ALEX, Robert; DREIER, Ralph. *Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany*. In:

significado das palavras: como no caso em que se discute se o vocábulo "homem" faz referência à espécie humana ou apenas ao ser humano do sexo masculino. Outra coisa é interrogar-se sobre as supostas intenções do sujeito emissor das palavras (autoridade normativa): como no caso em que se indaga se o enunciado "pague as suas dívidas" significa uma ordem, uma recomendação ou um conselho.⁵³⁹ As duas variações dão lugar a dois tipos de argumentos genéticos.

2.3.3.1 *Argumento genético-semântico*

O argumento genético-semântico é utilizado para defender a atribuição do significado desejado pela autoridade normativa que introduziu o dispositivo no ordenamento jurídico.

De acordo com essa primeira variação do argumento genético, o significado correto da disposição é aquele que o legislador pretendeu atribuir a ela à época da *gênese* do texto normativo. A título de exemplo, no julgamento do RE n. 559.937, já referido acima, o Ministro Luiz Fux utilizou o argumento genético-semântico (além daqueles já destacados acima) para justificar a sua decisão sobre os limites da expressão constitucional "valor aduaneiro" (art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88). Em seu voto, o Ministro Fux realizou a seguinte ponderação a respeito da regra de competência constitucional: "ainda que a finalidade da norma seja a 'tutela do mercado interno', a parcela referente ao ICMS não pode ser inserida no conceito de 'valor aduaneiro'". Isso porque, prosseguindo em suas palavras, "[e]ssa finalidade foi enfatizada durante a tramitação da PEC que deu origem à EC n.º 33/01, mas em nenhum momento foi sinalizada a possibilidade da incidência do ICMS".⁵⁴⁰ Ou seja, o recurso aos trabalhos preparatórios à EC n. 33/01 permite identificar que a intenção do constituinte com a inclusão do § 2º ao art. 149 foi a de resguardar a "indústria nacional" mediante criação de contribuições - já incidentes sobre operações realizadas no mercado interno - sobre as importações. No entanto, os mesmos trabalhos preparatórios contrariam a tese de que o constituinte pretendeu definir de maneira peculiar uma expressão ("valor aduaneiro") cujo significado, à época da deliberação legislativa, já se encontrava consolidada no âmbito do comércio exterior. Assim,

MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 85; ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 26.

⁵³⁹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 7.

⁵⁴⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 41 do acórdão.

após colacionar trecho do relatório da comissão legislativa que deliberou sobre a proposta de emenda constitucional, concluiu o Ministro Fux: "não resta uma linha aduzindo a incidência do ICMS sobre a base de cálculo das novas contribuições criadas".⁵⁴¹ Portanto, os trabalhos preparatórios confirmariam que o significado aspirado pelo constituinte derivado (à época da promulgação da EC n. 33/01) não admite a ampliação pretendida pelo legislador infraconstitucional. Em função disso, o Tribunal declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04.

2.3.3.2 *Argumento genético-teleológico*

O argumento genético-teleológico é utilizado para defender a atribuição do significado correspondente à finalidade que a autoridade normativa teria pretendido atingir no momento da gênese da disposição normativa.

Para implementar a segunda variação do argumento genético, o intérprete deve identificar as razões do legislador para elaborar o documento normativo: se ele buscava alcançar um certo objetivo, completar omissões, corrigir equívocos ou modificar um dispositivo gerador de incerteza para deixá-lo mais claro. Cuida-se da origem do texto normativo e do propósito (presumido ou expresso) que o legislador buscava atingir por meio da sua introdução no ordenamento jurídico.⁵⁴² O argumento genético costuma ser utilizado pelo intérprete para sustentar que a "real intenção" do autor do texto deve prevalecer sobre outros significados, supostamente mais óbvios desde uma perspectiva puramente linguística.⁵⁴³ Por exemplo, ao proferir o seu voto dissidente no julgamento do RE n. 166.772, o Ministro Francisco Rezek utilizou o argumento genético-teleológico para justificar a atribuição de um sentido mais amplo para os termos "salário" e "empregador" (art. 195, I, da CF/88). De acordo com o seu voto, o constituinte de 1988 não poderia ter "*desejado* ampliar o escopo da seguridade social e, ao mesmo tempo, suprimir fontes tradicionais de custeio".⁵⁴⁴ Como é possível perceber, o "desejo"

⁵⁴¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 42 do acórdão.

⁵⁴² BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Statutory Interpretation in the United Kingdom*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 367.

⁵⁴³ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Statutory Interpretation in the United Kingdom*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 367.

⁵⁴⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 728. Grifou-se.

- ou a "vontade" - do constituinte foi utilizado como razão para atribuir sentido mais elástico aos termos constitucionais, de modo a alcançar as remunerações pagas a administradores, avulsos e autônomos. É o que transparece da conclusão do seu arrazoado, quando adverte que a Corte - ao decidir por uma interpretação restritiva - estaria, de algum modo, "alterando aquilo que a Carta de 1988 não *quis* alterar". Logo, "por tudo quanto a Assembleia Nacional Constituinte *quis* estabelecer", o Tribunal não deveria atribuir significado "literal e estrito" às palavras usadas no inciso I do art. 195.⁵⁴⁵

2.3.4 Argumentos históricos

Os argumentos históricos partem do pressuposto de que a melhor interpretação é aquela que atribui significado ao dispositivo de acordo com um contexto histórico.⁵⁴⁶ Por "contexto histórico", deve-se entender o "momento" de determinada época sob seus mais variados aspectos, tais como econômicos, sociais, políticos, culturais e/ou jurídicos. Esse contexto pode ser considerado sob perspectiva estática ou dinâmica, variação que dá origem a duas modalidades do argumento histórico. No primeiro caso, os elementos históricos utilizados para defender um determinado significado são anteriores ou contemporâneos à formulação do texto normativo, não sendo consideradas as eventuais modificações provocadas pela passagem do tempo. No segundo caso, de maneira inversa, o intérprete utiliza os efeitos da passagem do tempo sobre os dados históricos como razão para atualizar o significado "original" do dispositivo, de modo a compatibilizá-lo com a evolução do contexto histórico.

De modo geral, os argumentos históricos são implementados por meio de uma investigação de conceitos, doutrinas e instituições relevantes em um determinado período.⁵⁴⁷ Não se trata, portanto, de identificar a "vontade do legislador" por meio de recurso aos trabalhos preparatórios, mas da sua reconstrução mediante exame do cenário (econômico, político, social, etc.) que cerca o dispositivo normativo em certo tempo e lugar.

⁵⁴⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994, p. 729. Grifou-se.

⁵⁴⁶ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 139.

⁵⁴⁷ ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 87.

2.3.4.1 Argumento histórico-conservador

O argumento histórico-conservador é utilizado para defender a atribuição (ao enunciado normativo atualmente em vigor) do mesmo significado que já era atribuído ao enunciado normativo preexistente que regulava a mesma matéria naquele ordenamento jurídico.⁵⁴⁸

Essa primeira variação do argumento histórico apela aos vínculos do texto normativo com um determinado estado de coisas à época da sua edição (perspectiva política, econômica e/ou social) e ao papel que ele deveria desempenhar dentro desta conjuntura histórica.⁵⁴⁹ Essa referência histórica, contudo, não se presta de apoio para a defesa de uma interpretação atualizada do enunciado normativo. Trata-se justamente do contrário. Como a sua própria denominação indica, esse argumento atribui uma intenção conservadora ao legislador. A menos que haja uma indicação expressa da sua vontade de mudar, os novos textos normativos devem ser interpretados à luz de uma "presunção de continuidade" do regramento anterior.⁵⁵⁰ Trata-se, como destacado acima, de uma perspectiva temporal estática.

É possível citar três casos a título de exemplo.

Em primeiro lugar, no julgamento do RE n. 116.121, o Ministro Octávio Gallotti empregou um argumento histórico-conservador para defender que o significado de "serviços", previsto no art. 156, III, da Constituição, autorizaria a instituição de ISS sobre operação de locação de guindastes. Em seu voto, que restou vencido, apelou ao "histórico da disposição constitucional" para sustentar que "a locação de bens móveis, à semelhança de várias outras atividades, que não resultam de trabalho prestado por pessoas, foram *sempre* classificadas como 'serviços', sujeitos ao imposto municipal".⁵⁵¹ Com base nessa análise histórica, seria possível identificar que a EC n. 18/65 introduziu o ISS em "caráter de substituição do antigo imposto de indústria e profissões". Em função disso, o atual imposto sobre serviços teria sido concebido

⁵⁴⁸ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 367-368.

⁵⁴⁹ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 367.

⁵⁵⁰ LA TORRE, Massimo; PATTARO, Enrico; TARUFFO, Michele. Statutory Interpretation in Italy. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 221-222; FETERIS, Eveline T. *Fundamentals of legal argumentation – A survey of theories on the justification of judicial decisions*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999. p. 55.

⁵⁵¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001. p. 680. Grifou-se.

para abarcar "todos aqueles [serviços] 'sobre os quais incidiam os impostos extintos, desde que não incluídos na competência da União e dos Estados, inclusive, portanto, sobre a locação de bens móveis, diversões públicas, etc.'".⁵⁵² Daí que, conforme argumentou o Ministro Gallotti, a interpretação do art. 156, III, da CF/88, não poderia desconsiderar a "origem histórica" do ISS como "imposto sobre a circulação de bens imateriais, em oposição ao ICM, incidente sobre as vendas materiais, conforme o dualismo concebido pela reforma de 1965".⁵⁵³ Ao final, concluiu o seu voto da seguinte forma: "[a] esse *contexto histórico* tem-se mantido fiel a jurisprudência predominante, na prática de sucessivas constituições, a partir da Emenda nº 18, de 1965 e, pelos motivos expostos neste voto, não encontro razão suficiente para alterá-la".⁵⁵⁴

Em segundo lugar, no julgamento do RE n. 134.509, o Ministro Francisco Rezek utilizou um argumento histórico-conservador para justificar que a interpretação da expressão constitucional "veículo automotor", para fins de delimitação da competência positiva dos Estados para instituir IPVA, não autorizaria a tributação de embarcações e aeronaves. Em seu voto, alinhado à posição majoritária do Tribunal, o Ministro Rezek pesquisou a "trajetória histórica" da norma constitucional para observar que o IPVA "sucede[u] à Taxa Rodoviária Única". A TRU, contudo, sempre esteve limitada aos veículos terrestres, jamais incidindo sobre embarcações ou aeronaves. Por essa razão, para que o IPVA, criado pela EC n. 27/85 para substituir a TRU, pudesse incidir sobre um conjunto de fatos mais amplo do que aquele alcançado pelo tributo substituído, seria preciso haver uma manifestação expressa do constituinte nesse sentido. É o que se depreende do seguinte trecho do seu voto: "[o]s conhecedores do modo nacional de se produzirem textos constitucionais hão de perguntar-se sempre se o constituinte, caso quisesse que o legatário da velha e conhecida Taxa Rodoviária Única se tornasse um imposto capaz de alcançar aviões e navios, teria se omitido de fazer referência a embarcações e aeronaves". No entanto, sempre de acordo com o voto do Ministro Rezek, essa intenção de mudança não teria sido verificada no caso do IPVA: "e não me pareceu, examinados os sucessivos textos constitucionais recentes que, em qualquer momento, tenha sido intenção do constituinte brasileiro autorizar aos Estados, sob o pálio do imposto sobre

⁵⁵² STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001, p. 682.

⁵⁵³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001, pp. 683-684.

⁵⁵⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001, p. 684. Grifou-se.

propriedade de veículos automotores, a cobrança sobre a propriedade de aeronaves e de embarcações".⁵⁵⁵

Em terceiro lugar, no julgamento do RE n. 379.572, que tratava sobre a mesma matéria do caso anterior, o Ministro Sepúlveda Pertence reafirmou a sua posição (já externada no julgamento do RE n. 134.509) no sentido de que o IPVA somente poderia ser instituído sobre veículos que se deslocam por via terrestre. Naquela oportunidade, o seu voto também foi justificado por um argumento histórico-conservador. Após consignar que "[o] IPVA é claramente um substitutivo da velha taxa rodoviária única", o Ministro concluiu que os elementos conceituais do IPVA deveriam ser definidos em harmonia com os do tributo que ele havia sucedido (TRU).⁵⁵⁶

2.3.4.2 *Argumento histórico-evolutivo*

O argumento histórico-evolutivo é utilizado para defender a atribuição do significado que esteja em conformidade com o desenvolvimento histórico verificado desde a edição do dispositivo normativo.

Diferentemente dos argumentos analisados acima (genéticos e histórico-conservador), o argumento histórico-evolutivo utiliza as mutações históricas ocorridas desde a promulgação do texto normativo para defender que a sua interpretação estática "não mais se molda à realidade no momento da aplicação".⁵⁵⁷ De acordo com a segunda variação do argumento histórico, o intérprete deve realizar uma análise da evolução das circunstâncias históricas que interagem com o tema tratado pelo dispositivo, de tal modo a defender a atribuição de um significado adequado a estas modificações.⁵⁵⁸ Trata-se, como destacado acima, de uma perspectiva temporal dinâmica.

⁵⁵⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 134.509/AM, rel. Min. Marco Aurélio, redator para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 29.05.2002, DJ 13.09.2002. pp. 373-374.

⁵⁵⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 379.572/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 11.04.2007, DJ 01.02.2008. p. 877.

⁵⁵⁷ ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 26. Em sentido semelhante: TROPER, Michel; GRZEGORCZYK, Christophe; GARDIES, Jean-Louis. Statutory Interpretation in France. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 183-184.

⁵⁵⁸ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 139. Em sentido semelhante: SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 469.

A condição para utilização do argumento histórico-evolutivo é que tenha havido uma substancial alteração no contexto histórico que produza reflexos sobre a matéria regulada pelo dispositivo. Para tanto, faz-se necessário: identificar as mudanças; indicar a relação destas com a redação "original" do dispositivo; e, por fim, deduzir as razões pelas quais, em função das mudanças, o intérprete deve atribuir um significado "atualizado" ao dispositivo. Daí se dizer que os argumentos históricos atuam mediante "investigação do problema objeto de regulação pelas normas atualmente válidas, de modo a recompor o sentido que a norma tinha ao ser editada, atualizando-a no tempo".⁵⁵⁹ Pela sua afinidade com as modalidades evolutivas dos argumentos linguísticos, o argumento histórico-evolutivo costuma ser utilizado para reforçá-los, sempre com o objetivo de defender a atribuição do significado atualizado ao enunciado normativo.

No julgamento da medida cautelar requerida na ADI n. 1.945, o Ministro Nelson Jobim utilizou um argumento histórico-evolutivo para defender a constitucionalidade de uma lei estadual que previa a incidência de ICMS sobre "as operações com programa de computador - *software* - ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados". Em seu voto, favorável ao indeferimento da medida cautelar, o Ministro Jobim argumentou que "a revolução da internet" e a criação de um "mundo digital" exigiria a superação da jurisprudência do STF, consolidada no sentido de que o ICMS somente poderia incidir quando a aquisição do programa de computador "se dá pela tradição material, corpórea de um instrumento que armazena o mencionado programa" (comumente denominado de "*software* de prateleira"). Portanto, a existência de novos meios de transmissão eletrônica de dados, notadamente por meio da *internet* ("*download*"), justificaria a interpretação mais ampla da expressão constitucional "circulação de mercadorias" (155, II).⁵⁶⁰ Nesse sentido restou consignado na própria ementa do acórdão:

"O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, *consequências concretas do mundo real*, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas. O apego a tais diretrizes jurídicas acaba por enfraquecer o texto constitucional, pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se *adaptar aos novos tempos*, antes imprevisíveis".⁵⁶¹

⁵⁵⁹ ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 26.

⁵⁶⁰ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.945-MC/MT, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 26.05.2010, DJ 11.03.2011. pp. 59-60 do acórdão.

⁵⁶¹ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.945-MC/MT, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 26.05.2010, DJ 11.03.2011. p. 9 do acórdão. Grifou-se.

Alinhando-se ao entendimento divergente inaugurado pelo Ministro Jobim, assim se manifestou o Ministro Ayres Britto: "[o] substantivo 'circulação', ele é que exige do intérprete um novo olhar hermenêutico. Porque a mercadoria circula, só que circula virtualmente. Não podemos ver a mercadoria circulando. Cuida-se de circulação virtual de mercadoria".⁵⁶² Portanto, de acordo com a posição (precária, pois proferida em sede de cautelar) que prevaleceu no Tribunal, o legislador estadual teria competência para instituir ICMS sobre operações de transferência eletrônica (em regra, via *download*) de software.

2.3.5 Argumento teleológico-objetivo

O argumento teleológico-objetivo é utilizado para defender a atribuição do significado indicado pela finalidade objetiva do próprio dispositivo normativo.⁵⁶³

A sua denominação ("teleológico-objetivo"), conforme proposta por Larenz, deve-se ao fato de que esses argumentos "não dependem de se o legislador teve sempre consciência da sua importância para a regulação por ele conformada"; eles estão amparados na crença de que a lei sempre busca uma "regulação materialmente adequada" dos setores da realidade sob seu alcance.⁵⁶⁴ Parte-se, portanto, do pressuposto de que todo dispositivo normativo possui uma finalidade (propósito), e que conhecê-la é um dado relevante para justificar o seu significado.⁵⁶⁵ Para identificar a "finalidade objetiva" do dispositivo, o intérprete deve responder, entre outras, às seguintes indagações: para que serve o texto normativo? Que fins ele pretende atingir?⁵⁶⁶ Nesse contexto, o argumento teleológico-objetivo está disponível quando o propósito do dispositivo pode ser aferido a partir da leitura do texto normativo (expressa ou implicitamente); quando não existam evidências convincentes de que o legislador deliberadamente optou por um sentido que seria menos adequado para concretizar a finalidade subjacente ao dispositivo.⁵⁶⁷

⁵⁶² STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.945-MC/MT, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 26.05.2010, DJ 11.03.2011. p. 89 do acórdão.

⁵⁶³ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 93.

⁵⁶⁴ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. pp. 447-448 e 470-471.

⁵⁶⁵ SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013. p. 283.

⁵⁶⁶ SHECAIRA, Fábio P; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016. pp. 75-76.

⁵⁶⁷ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 520.

Há uma diferença entre as perspectivas subjetiva e objetiva dos argumentos teleológicos. Enquanto a primeira é baseada na vontade das pessoas que participaram do processo legislativo (legisladores, constituintes, etc.); a segunda busca amparo na finalidade objetiva do texto que resulta daquele processo legislativo.⁵⁶⁸ Em outras palavras, ao contrário do argumento genético-teleológico (analisado acima), o argumento teleológico-objetivo recorre a uma finalidade ínsita ao próprio texto normativo, e não aos seus autores.⁵⁶⁹ A finalidade buscada é normativa (fins racionais ou prescritos objetivamente no texto normativo), e não empírica (fins concretamente pretendidos no passado).⁵⁷⁰ Daí que a sua implementação independe do exame dos trabalhos preparatórios produzidos ao longo do processo legislativo. Ou seja, o argumento teleológico-objetivo pressupõe a possibilidade de identificar uma finalidade na lei que não necessariamente corresponda à vontade dos seus criadores: é como se a primeira, após editada, ganhasse "vida própria".⁵⁷¹ Isso permitiria, por consequência, defender a correção de significados que jamais foram cogitados pelos legisladores. Nesses casos, no entanto, para não descaracterizar a legislação como um documento produzido pelo legislativo, fala-se na figura de um legislador ideal, a quem seriam atribuídas capacidades de antecipar cenários imprevisíveis à época das deliberações legislativas (o chamado legislador "racional").

No julgamento do RE n. 588.149, o Ministro Marco Aurélio utilizou o argumento teleológico-objetivo para defender a conclusão de que os Estados não possuem competência para instituir ICMS sobre a venda, por parte de seguradoras, de bens salvados de sinistros. O seu voto, alinhado à posição majoritária do Tribunal, sustentou a existência de uma regra geral a ser observada para efeito de delimitação da competência prevista no art. 155, II, da CF/88: somente pode ser objeto de tributação a operação de circulação de "mercadorias". Isto é, somente aqueles negócios realizados por contribuinte do imposto, que é justamente aquele que atua com habitualidade no mercado, "no campo da mercancia".⁵⁷² Inversamente, as demais

⁵⁶⁸ PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. *On law and reason* (1989). 2. ed. Dordrecht: Springer, 2009. pp. 330-331.

⁵⁶⁹ ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 88-89; BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 371.

⁵⁷⁰ ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 232.

⁵⁷¹ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milano: Giuffrè, 2011. pp. 274-275; LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 475.

⁵⁷² STF, Tribunal Pleno, RE n. 588.149/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 16.02.2011, DJE 06.06.2011. p. 176.

operações que não têm por objeto a circulação de "mercadoria" não poderiam, em rigor, ser alcançadas pela tributação estadual. Isso porque, conforme argumentou o Ministro Marco Aurélio, "[o] Texto Maior, quando quis excepcionar essa premissa do envolvimento, sempre e sempre, da mercadoria, o fez, estendendo o tributo a bens, mas de forma específica". Isto é, nos casos em que a *Constituição pretendeu* tributar bens, e não apenas mercadorias, ela o fez de maneira expressa, como no caso da importação (art. 155, § 2º, X, "a", da CF/88) e das operações interestaduais (155, III, "a" e VIII). Portanto, em conformidade com a *ratio* da Constituição, não sendo possível enquadrar os salvados em nenhuma das situações excepcionais (expressamente arroladas) em que há autorização para tributação de "bens", deve-se concluir que tais operações realizadas pelas seguradoras não podem ser alcançadas pela tributação estadual.⁵⁷³

2.3.6 Argumento consequencialista

O argumento consequencialista é utilizado para defender a atribuição do significado que produza as melhores consequências (sociais, políticas, econômicas, etc.).⁵⁷⁴

O argumento consequencialista consiste na consideração de influências e projeções da decisão interpretativa sobre o "mundo fático" (empírico). Nesse sentido, ele nada mais é que uma forma especial de sopesamento que tem por objeto as consequências.⁵⁷⁵ Efeitos econômicos, sociais e culturais são utilizados como subsídios para o intérprete justificar a sua decisão interpretativa: a melhor decisão é aquela que potencializa fatores favoráveis ao mesmo tempo em que minimiza reflexos desfavoráveis da decisão.⁵⁷⁶ Isto é, diante de múltiplas interpretações possíveis para um mesmo dispositivo, o intérprete deve analisar as possíveis consequências geradas por cada uma delas e confrontá-las para estabelecer a preferência por um dos significados.⁵⁷⁷

⁵⁷³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 588.149/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 16.02.2011, DJE 06.06.2011. p. 176.

⁵⁷⁴ ÁVILA, Humberto. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. p. 88.

⁵⁷⁵ AARNIO, Aulis. *Essays on the doctrinal study of law*. Dordrecht: Springer, 2011. p. 161.

⁵⁷⁶ TORRES, Ricardo Lobo. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. *Direito Tributário Atual*. n. 24. São Paulo: IBDT/Dialética, 2010. p. 439.

⁵⁷⁷ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 141.

A força de um argumento consequencialista costuma estar atrelada à repulsa provocada por uma alegada consequência negativa que resultaria da decisão.⁵⁷⁸ No entanto, o intérprete também pode apelar às consequências positivas como razão para que uma certa interpretação, e não outra, seja adotada. Em matéria tributária, o argumento consequencialista costuma ser frequentemente utilizado pela Fazenda Pública, especialmente em julgamentos que discutem questões sensíveis a um sem-número de relações tributárias. Nesses casos, recorre-se a um suposto descontrole das contas públicas para defender a adoção de uma decisão interpretativa alinhada aos interesses do erário. Em linhas gerais, o argumento apresenta a seguinte estrutura: em virtude da consequência "X" (descontrole das contas públicas), o Tribunal deve atribuir o significado "Y" (mais amplo) ao dispositivo constitucional que delimita a competência dos entes federados (preservando, assim, a legislação infraconstitucional e o tributo instituído - e cobrado - com base nela).

A implementação do argumento consequencialista, contudo, depende do preenchimento de uma condição reiteradamente ignorada: não basta a mera alegação da consequência (positiva ou negativa); é preciso apresentar elementos para prová-la. Isto é, as consequências utilizadas para defender uma determinada decisão interpretativa devem ser objeto de documentos, perícias, não podendo ser meramente presumidas.⁵⁷⁹ Quando isso não ocorre, ou seja, quando não há nenhuma segurança quanto ao dimensionamento do alegado "rombo" causado pela extensão dos recursos a serem devolvidos aos contribuintes (em virtude da declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo), não é possível aferir se a ocorrência da alegada consequência (descontrole das contas públicas) é minimamente plausível.⁵⁸⁰

No julgamento do RE n. 240.785, o Ministro Gilmar Mendes empregou o argumento consequencialista para justificar que a interpretação dos termos "faturamento" e "receita bruta" deveria compreender todas as importâncias recebidas pelo contribuinte. Em seu voto - que acabou vencido -, o Ministro asseverou que a atribuição de um sentido mais restrito aos vocábulos (apenas ingressos incorporados de forma definitiva ao patrimônio dos contribuintes) redundaria em "expressivas perdas de receita para a manutenção da seguridade social".⁵⁸¹ Além

⁵⁷⁸ Em sentido semelhante, embora utilizando classificação distinta: CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 107.

⁵⁷⁹ ÁVILA, Humberto. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. p. 91.

⁵⁸⁰ Em sentido semelhante: WALTON, Douglas. *Fundamentals of critical argumentation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2005. pp. 106-107

⁵⁸¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 80 do acórdão.

disso, registrou que a tentativa de reduzir a carga tributária por meio de "preciosismos técnicos" seria inócua: "justamente porque mantidos os custos com que o Estado deve arcar para a seguridade social. De alguma maneira, esses compromissos devem ser satisfeitos".⁵⁸² Em recente artigo escrito a propósito do tema, o Ministro Gilmar Mendes voltou a advertir que "[a] exclusão do ICMS da composição da base de cálculo da COFINS poderá ocasionar expressivas perdas de receitas para a manutenção da seguridade social".⁵⁸³

2.3.7 Argumentos de autoridade

Os argumentos de autoridade, também chamados de argumentos *ab exemplo*, são empregados para defender que o significado a ser atribuído a um enunciado normativo deve ser aquele já previamente atribuído por alguém (e tão somente por isso).⁵⁸⁴ Essa classe de argumentos apela à autoridade de quem realizou a interpretação, e não às possíveis qualidades (ou defeitos) da interpretação realizada. Daí que são qualificados como argumentos "de autoridade", pois não dependem do mérito da interpretação, mas do próprio sujeito que a realizou.

Essa classe de argumentos pode ser dividida em dois tipos, a depender da autoridade a que se recorre para embasar o argumento. De um lado, há o argumento de autoridade jurisprudencial, em que a figura da autoridade é ligada ao Poder Judiciário. De outro lado, há o argumento de autoridade doutrinária, em que a figura da autoridade pertence a um quadro de especialistas na matéria, geralmente composto por professores e estudiosos do tema.

2.3.7.1 Argumento de autoridade jurisprudencial

O argumento de autoridade jurisprudencial é utilizado para defender a atribuição do significado que tenha sido previamente atribuído pelas Cortes encarregadas da interpretação do

⁵⁸² STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 88 do acórdão.

⁵⁸³ MENDES, Gilmar F. O STF e a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. *Revista da PGFN*. v. 4, n. 2, jul.-dez./2014. p. 28.

⁵⁸⁴ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 372.

enunciado normativo (diz respeito aos precedentes do Judiciário relativamente ao dispositivo objeto de interpretação).⁵⁸⁵

As decisões interpretativas com valor de precedente para o caso atual são apenas aquelas que guardam semelhança ou identidade em aspectos fáticos e jurídicos essenciais.⁵⁸⁶ Por conseguinte, é curioso observar que a técnica da analogia, descartada para efeito de interpretação dos dispositivos que delimitam positivamente as competências tributárias (conforme visto no último capítulo da primeira parte deste trabalho), tem importante função a cumprir no que se refere à interpretação dos precedentes.⁵⁸⁷ Em outras palavras, o intérprete está proibido de utilizar a analogia para interpretar os textos normativos quando esta resultar em criação ou aumento de tributos. No entanto, para qualificar casos pretéritos como precedentes para o caso presente, o intérprete deverá utilizar o raciocínio analógico. Como visto acima, a partir da formulação dos incisos V e VI do § 1º do art. 489, CPC/15, o julgador não poderá se limitar a invocar um precedente ou enunciado de súmula sem identificar a sua *ratio decidendi* e justificar a sua aplicabilidade ao caso presente. Isso porque a qualificação de uma decisão como precedente exige uma análise contextual: os precedentes operam dentro da "*moldura dos casos*" dos quais decorrem.⁵⁸⁸ De outro lado, sempre que forem invocados por uma das partes, o magistrado não poderá deixar de seguir um precedente ou enunciado de súmula, a menos que promova a diferenciação entre os dois casos (desta vez, não por meio da técnica da analogia, mas por meio da técnica da dissociação).⁵⁸⁹

Para trabalhar com precedentes, portanto, é preciso antes interpretá-los.⁵⁹⁰ Ainda que não possuam o mesmo grau de indeterminação dos textos normativos (pois há elementos do caso para subsidiar o intérprete), os precedentes também dão margem a interpretações variadas e, em muitas vezes, conflitantes. São ao menos dois obstáculos. Em primeiro lugar, há entraves à própria identificação do precedente adequado para a controvérsia atual: as partes podem

⁵⁸⁵ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 92.

⁵⁸⁶ PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. *On law and reason* (1989). 2. ed. Dordrecht: Springer, 2009. p. 273.

⁵⁸⁷ DUXBURY, Neil. *The nature and authority of precedent*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008. p. 2.

⁵⁸⁸ MITIDIERO, Daniel. *Precedentes: da persuasão à vinculação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. pp. 96-97. Em sentido semelhante: CROSS, Rupert [1912-1980]; HARRIS, J. W [1940-2004]. *Precedent in English Law* (1961). 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1991. p. 43.

⁵⁸⁹ Sobre a técnica da dissociação, ver: GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 285-286; ÁVILA, Humberto. A interpretação do dispositivo constitucional relativo à não incidência de ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 219, 2013. p. 54; GUASTINI, Riccardo. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. p. 31.

⁵⁹⁰ SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. p. 182.

discordar - e várias vezes o fazem - se o caso paradigma é o julgamento "A", "B" ou "C". Em segundo lugar, há dificuldade para separar a *ratio decidendi* (razões necessárias e suficientes que justificaram a solução de uma questão do caso) da parcela da decisão que configura apenas as *obiter dicta* (aquilo que é "dito de passagem").⁵⁹¹ Com efeito, apenas as razões necessárias e suficientes integram o precedente; as *obiter dicta*, não. Além disso, como visto acima, caso uma das partes apresente um novo argumento que não foi objeto de análise no julgamento do caso precedente, mas que, caso tivesse sido, poderia ter alterado o seu resultado, o Tribunal deverá se pronunciar novamente sobre a questão. Ou seja, terá de analisar o novo argumento, seja para acolhê-lo, revertendo a decisão anterior; seja para rechaçá-lo, mantendo a solução anterior.

O argumento de autoridade jurisprudencial está circunscrito àquelas situações em que a aderência à decisão pretérita de um Tribunal não é formalmente vinculante.⁵⁹² Isso porque, nos casos em que uma decisão deve ser obrigatoriamente seguida, como ocorre, por exemplo, com os julgamentos proferidos pelo STF em regime de repercussão geral, o precedente deixa de ser um elemento para justificar a interpretação do texto normativo pelas instâncias judiciais inferiores e passa a ser, ele próprio, objeto de aplicação ao caso. Em se tratando dos casos submetidos à apreciação do Supremo Tribunal Federal, contudo, as decisões interpretativas pretéritas, mesmo aquelas proferidas pelo próprio Tribunal, jamais são formalmente vinculantes para os seus Ministros. Ainda que possuam força para orientar os seus futuros julgamentos, o STF não está formalmente vinculado aos seus precedentes: o Tribunal tem competência para superá-los, ainda que existam fortes fundamentos para que permaneça fiel a eles. Em outras palavras, ainda que a segurança jurídica e a igualdade suportem o respeito aos precedentes do próprio Tribunal, existe sempre a possibilidade - e ela está longe de ser excepcional na prática brasileira - de os onze Ministros modificarem o entendimento pretérito sobre a interpretação do texto constitucional.⁵⁹³ Em função disso, considerando que o STF é justamente o órgão encarregado de dar a última palavra em matéria de interpretação dos dispositivos constitucionais sobre delimitação positiva das competências tributárias, a alusão às interpretações pretéritas realizadas pelo próprio Tribunal consiste em apenas um entre diversos argumentos a serem empregados pelos seus Ministros para justificar as suas decisões interpretativas.

⁵⁹¹ DUXBURY, Neil. *The nature and authority of precedent*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008. pp. 67-68.

⁵⁹² TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. p. 372.

⁵⁹³ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 64.

A força do argumento de autoridade jurisprudencial decorre do próprio princípio da igualdade: "onde existirem as mesmas razões, devem ser proferidas as mesmas decisões, salvo se houver uma justificativa para a mudança de orientação".⁵⁹⁴ E mesmo nesse caso, por força do princípio da segurança jurídica, a mudança de orientação deve ser realizada de maneira suave, de modo a não prejudicar os contribuintes que já haviam orientado as suas condutas com base na orientação modificada.⁵⁹⁵ Com a permissão para o uso de uma linguagem mais vulgar: o Judiciário não pode vender sonhos, mas entregar pesadelos. Valendo-se da elucidativa metáfora empregada pelo Ministro Humberto Gomes de Barros, os processos judiciais não podem ser como aquele jogo, outrora popular em diversas praias de turismo, em que as pessoas são arrastadas em uma enorme boia ("*banana boat*") rebocada por uma lancha, cujo piloto tem a função de derrubá-las do dorso da boia (momento em que o jogo é encerrado). Para tanto, o piloto realiza bruscas alterações, tanto na velocidade quanto na direção da lancha, de tal forma que o resultado final seja alcançado: todos os passageiros arremessados no mar. Em um cenário em que os precedentes são reiteradamente desrespeitados e constantemente modificados (sem alteração textual que as justifique): os jurisdicionados assumem o papel dos passageiros da boia; os Tribunais Superiores, o do piloto da lancha.⁵⁹⁶

As principais questões decididas pelo Supremo não contam com precedentes do próprio Tribunal para orientar a discussão. Nesses casos, não há argumento de autoridade jurisprudencial disponível para ser utilizado na justificação da decisão interpretativa, justamente porque a questão está sendo analisada pela primeira vez pelo STF. A título de exemplo, na duradoura discussão a respeito da constitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre os valores recebidos a título de ICMS, há inúmeras decisões do STF delimitando o conceito de "faturamento" e contrastando-o com a expressão "receita bruta". As reiteradas decisões do Tribunal, no entanto, permitem chegar apenas a esta conclusão: o primeiro conceito (faturamento) é mais estreito do que o segundo (receita bruta). Isto é, nenhuma dessas decisões, com exceção daquela adotada no RE n. 240.785 (julgamento que não observou a sistemática da repercussão geral), permite identificar os limites da expressão "receita bruta" (sabe-se que ela representa mais do que faturamento, mas não se sabe quais ingressos financeiros devem ser qualificados como "receita bruta" das empresas). Trata-se de

⁵⁹⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 482.

⁵⁹⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 502 e ss.; DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. pp. 280, 579-580.

⁵⁹⁶ STJ, 1ª Seção, AgRg no REsp n. 382.736/SC, rel. Min. Castro Meira, rel. para o acórdão Min. Francisco Peçanha Martins, j. 08.10.2003, DJ 25.02.2004, p. 21 do acórdão.

uma resposta que ganhou enorme importância a partir da reforma constitucional promovida em 1998. Com a aprovação da EC n. 20/98, ampliou-se a competência tributária da União, de modo que os limites ao exercício da competência prevista no art. 195, I, "b", da CF/88, passaram a estar vinculados à "receita", e não apenas ao "faturamento" das empresas. Em função disso, as decisões do Supremo proferidas com base em um quadro fático e normativo distinto do atual (quando a competência da União estava circunscrita ao "faturamento" das empresas),⁵⁹⁷ não puderam funcionar como precedentes para o julgamento do RE 240.785, tampouco poderão fazê-lo para os casos (estes, com repercussão geral) aguardando julgamento no âmbito do STF (ADC n. 18 e RE n. 574.706).⁵⁹⁸

No já referido julgamento do RE n. 547.245, que discutiu a incidência de ISS sobre "*leasing* financeiro", o voto (vencido) do Ministro Marco Aurélio foi justificado por um argumento de autoridade jurisprudencial. Em primeiro lugar, o Ministro realizou a identificação do caso paradigma: "[o] Plenário defrontou-se com certa situação que guarda semelhança absoluta com a espécie e concluiu pela inconstitucionalidade de norma. Assim o fez, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, em 11 de outubro de 2000". Em segundo lugar, utilizou o argumento de autoridade jurisprudencial para defender a continuidade do entendimento no Supremo em relação à matéria (não incidência de ISS sobre atividades que não configuram obrigações de fazer): "[s]ão passados, é certo, nove anos, mas não houve mudança substancial da Carta da República a ditar outra óptica. Houve mudança, sim, na composição do Supremo, mas o Direito posto continua o mesmo, não é outro".⁵⁹⁹ Portanto, não havendo alteração no quadro fático e/ou jurídico apta a suportar a superação do entendimento de que o art. 156, III, da CF/88, somente autoriza a instituição de tributo sobre operações envolvendo obrigações "de fazer", o Supremo deveria seguir o seu precedente (RE n. 116.121) e concluir pela inconstitucionalidade da incidência de ISS sobre "*leasing* financeiro".

⁵⁹⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993; STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.764/PE, rel. Min. Sepúlveda Pertence, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 16.12.1992, DJ 02.04.1993; STF, Tribunal Pleno, ADC n. 1/DF, rel. Min. Moreira Alves, j. 02.12.1993, DJ 16.06.1995; STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006.

⁵⁹⁸ ÁVILA, Humberto. A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS: análise crítica do posicionamento do Min. Gilmar Mendes no RE 240.785. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 36-39.

⁵⁹⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. p. 895.

2.3.7.2 *Argumento de autoridade doutrinária*

O argumento de autoridade doutrinária é utilizado para defender a atribuição do mesmo significado previamente atribuído pela doutrina especializada na matéria.⁶⁰⁰

A doutrina pode consistir, a um só tempo, em uma fonte de argumentos formais e substanciais: formais, já que a correção do significado indicado pela doutrina pode estar embasada na autoridade do doutrinador (por sua experiência na matéria, sua reconhecida qualificação, sua idoneidade, etc.); substanciais, na medida em que a correção do significado apontado pela doutrina pode estar embasada nas próprias razões apresentadas pelo doutrinador (pela qualidade das razões apresentadas pelo doutrinador). A primeira situação é a que interessa para o argumento ora analisado.

Como espécie do gênero "argumento de autoridade", interessa ao argumento de autoridade doutrinária não a qualidade das razões (estas, por si, podem configurar algum dos outros tipos de argumentos), mas a figura de quem as emite. A condição para a implementação desse argumento é bastante simples: basta que haja alguma manifestação (geralmente um trabalho escrito) de alguma figura a quem se atribua a qualidade de "autoridade" defendendo determinada decisão interpretativa. Daí que é comum identificar a utilização desse argumento em inúmeras decisões, geralmente identificada pelas referências do julgador à "melhor doutrina" ou à "doutrina majoritária".

A autoridade da doutrina é comumente utilizada como um acréscimo para reforçar outro argumento empregado pelo intérprete. Trata-se de uma espécie de adendo, cuja ausência não traz maiores prejuízos à força da justificação. Inúmeros trechos poderiam ser citados como exemplo. Um deles pode ser colacionado do voto do Ministro Marco Aurélio, no âmbito do já citado julgamento do RE n. 588.149: "[é] como voto *e, digo ainda* que a melhor doutrina - cito Carrazza, Ives Gandra da Silva Martins, que por sinal, subscreveu o recurso extraordinário, é nesse sentido".⁶⁰¹ Com isso não se está a dizer que uma decisão que esteja em desconformidade com a doutrina dominante não perca força. É evidente que sim, até porque o consenso por parte de especialistas na matéria pode consolidar até mesmo um significado especializado, atraindo

⁶⁰⁰ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 91.

⁶⁰¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 588.149/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 16.02.2011, DJE 06.06.2011. p. 178. Grifou-se.

a força do argumento linguístico-especializado (conforme será visto nos próximos capítulos). O que se busca afirmar é algo diverso: é que não obstante a inquestionável qualidade técnica e reputação ilibada de ambos os juristas referidos pelo Ministro Marco Aurélio, a sua mera adesão à determinada decisão interpretativa não tem, por si só, capacidade para justificá-la. A grande força de uma decisão interpretativa compartilhada por Carraza e Martins, por exemplo, não está na autoridade dos eminentes professores, mas na autoridade dos argumentos que eles apresentaram para defender as suas interpretações. É isso que costuma ser publicamente considerado nos acórdãos proferidos no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

2.4 FUNDAMENTOS DOS ARGUMENTOS

A pluralidade de argumentos e a circunstância de que, na ampla maioria dos casos, há mais de um argumento disponível ao intérprete, cada qual defendendo uma determinada decisão interpretativa, impõe discutir a existência de uma ordem de preferência entre eles. Essa ordenação, contudo, não pode ser valorativamente neutra (sobretudo quando a própria ordem jurídica não o é).⁶⁰² Em função disso, para elaborar uma ordem de prioridade entre os diversos argumentos apresentados no capítulo anterior, é preciso, antes de mais nada, examinar os seus fundamentos.⁶⁰³ Isto é, os elementos do ordenamento jurídico que servem de suporte e outorgam força justificatória às razões utilizadas para defender uma decisão interpretativa.

A força que cada fundamento empresta aos argumentos para justificar uma decisão interpretativa varia conforme a época e a comunidade jurídica em que são empregados. Sob perspectiva diacrônica, essa força pode mudar ao longo do tempo, mesmo tendo por referência o mesmo ordenamento jurídico; sob perspectiva sincrônica, essa força pode variar de ordenamento para ordenamento, ainda que tenha por referência o mesmo contexto histórico.⁶⁰⁴ Neste capítulo, serão analisados, à luz do ordenamento jurídico vigente, os principais

⁶⁰² ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 112.

⁶⁰³ Em sentido semelhante: MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 532; RAITIO, Juha. *The principle of legal certainty in EC Law*. Dordrecht: Springer, 2003. p. 317; ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 32.

⁶⁰⁴ VELLUZZI, Vito. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta". In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. p. 26; PATTERSON, Dennis. *Law and truth* (1996). Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1999. p. 182.

fundamentos em matéria de interpretação dos dispositivos que atribuem competências tributárias.

Conforme será visto abaixo, ainda que não haja impeditivo para que uma regra atue como fundamento para um argumento, esta função é desempenhada sobretudo pelos princípios da CF/88. Trata-se, de acordo com a classificação proposta por Ávila, da chamada "função interpretativa" dos princípios. Nessas hipóteses em que eles orientam a interpretação de dispositivos normativos, os princípios podem ser qualificados como "*decisões valorativas objetivas com função explicativa*". Por meio da previsão de um estado de coisas que deve ser buscado, essa espécie normativa confere maior força aos argumentos cuja adoção contribua para promovê-lo.⁶⁰⁵ Daí que, "[q]uanto mais importante for o princípio no ordenamento jurídico, pelo papel fundante que ele exerce sobre os argumentos, mais será relevante o argumento a ele reconduzível".⁶⁰⁶

2.4.1 Estado de Direito e legalidade

O Estado de Direito (art. 1º, da CF/88) consiste em uma forma de organização político-estatal cuja atividade é determinada e limitada pelo Direito.⁶⁰⁷ Nas singelas palavras de Hayek, esse princípio tão caro às democracias ocidentais "significa que o governo, em todas as suas ações, está vinculado a regras previamente definidas e divulgadas - regras que tornam possível antecipar com algum grau de certeza de que modo a autoridade utilizará os seus poderes coercitivos em determinadas circunstâncias".⁶⁰⁸ Trata-se, em suma, da "ideia de um Estado domesticado pelo [D]ireito".⁶⁰⁹ Em relação aos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias, esse controle configura uma questão ainda mais sensível, pois, em matéria de Direito Tributário, conforme observado pelo Ministro Marco Aurélio: "o Estado tudo pode. O Estado legisla, o Estado executa a lei, o Estado julga a aplicação da lei".⁶¹⁰

⁶⁰⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 123-124.

⁶⁰⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria giuridica dell'argomentazione* (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 35.

⁶⁰⁷ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Estado de direito*. Coimbra: Gradiva, 1999. p. 11.

⁶⁰⁸ von HAYEK, F. A. [1899-1992]. *The road to serfdom* (1944). Londres e Nova York: Routledge, 2006. pp. 75-76.

⁶⁰⁹ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Estado de direito*. Coimbra: Gradiva, 1999. p. 24.

⁶¹⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 203.075/DF, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Mauricio Corrêa, j. 05.08.1998, DJ 29.10.1999. p. 406.

A evolução histórica consagrou a lei como o melhor mecanismo *possível* para atenuar os efeitos do exercício do poder. Por lei, faz-se referência não apenas à legislação infraconstitucional, mas também - e principalmente - à Constituição, pois não basta que a Administração e o Judiciário estejam submetidos à legislação, senão que a própria legislação também deve estar submetida à Constituição.⁶¹¹ Por meio da subordinação das atividades dos órgãos estatais à lei, o estado moderno se qualifica como Estado de Direito.⁶¹² Daí que, conforme identifica Schoueri, "a ideia da legalidade é própria do Estado de Direito".⁶¹³ É fórmula de contenção e disciplina do poder estatal como um todo, destinada a evitar o arbítrio, assegurar o governo das leis e a garantia das liberdades individuais.⁶¹⁴ O seu aspecto fundamental é assegurar àqueles que estão submetidos à autoridade a dignidade da autodeterminação e a liberdade em relação a certas formas de manipulação.⁶¹⁵

A legalidade é particularmente relevante no âmbito do Direito Tributário (art. 5º, II e 150, I, da CF/88). Sua importância é destacada por Torres que identifica a existência da "superlegalidade tributária": um subprincípio que determina a vinculação da lei às normas constitucionais, "devendo o legislador respeitar o sistema de discriminação de rendas e os princípios gerais da imposição fiscal".⁶¹⁶ Por sua vez, as formulações legais devem fixar com o maior rigor possível as circunstâncias de fato de que depende o tributo, devendo o legislador indicar expressamente os elementos da obrigação tributária.⁶¹⁷ Como assevera Derzi, tributo somente nasce da lei, "não nasce do erro do contribuinte, ou de sua confissão, nem tampouco do erro da Administração".⁶¹⁸ Daí conclui Ávila no sentido de que a própria estrutura normativa

⁶¹¹ GORDILLO, Agustín. *Tratado de derecho administrativo* (1974). T. 1. 11. ed. Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013. p. III-30.

⁶¹² ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 109, jul.-set./1972, Rio de Janeiro. p. 13.

⁶¹³ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 291.

⁶¹⁴ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *República e constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985. p. 97.

⁶¹⁵ FINNIS, John. *Natural law and natural rights* (1980). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2011. p. 273. No mesmo sentido: BARZOTTO, Luís Fernando. Legalidade e Direito natural institucional. In: STORCK, Alfredo; et al. *Temas de filosofia política e jurídica*. Porto Alegre: Faculdade de Direito da UFRGS, 2015. pp. 64-67.

⁶¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário* (1993). 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 107.

⁶¹⁷ XAVIER, Alberto [1942-2016]. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 61; ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 109, jul.-set./1972, Rio de Janeiro. p. 21.

⁶¹⁸ DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 159. Em sentido semelhante: ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Hermenêutica e sistema constitucional tributário. Justitia - Revista do Ministério Público do Estado de São Paulo*. n. 77, 1996. p. 123.

das regras que criam ou aumentam tributos é incompatível com elementos não fixados em abstrato.⁶¹⁹

Nada disso teria sentido, contudo, se os juízes pudessem "interpretar" a lei de modo a atribuir-lhe qualquer significado. Adaptando as palavras proferidas pelo Ministro Luiz Gallotti: se o *intérprete* pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição.⁶²⁰ Diante disso, o texto normativo, *por si só*, é insuficiente para conter os arbítrios do poder e, em contrapartida, assegurar a proteção aos direitos dos governados.⁶²¹ Nesse contexto, a justificação das decisões interpretativas surge como um instrumento para impor limites à liberdade interpretativa dos juízes, por meio da determinação de uma área composta pelas soluções "justificáveis".⁶²² Somente por meio da justificação é possível avaliar se a decisão interpretativa efetivamente respeitou os princípios do Estado de Direito e da legalidade: mediante análise das razões a partir das quais o juiz reconstruiu o significado do texto normativo.⁶²³

O princípio da legalidade estabelece que os Poderes deverão agir tendo como ponto de partida os enunciados normativos criados pelo Legislativo.⁶²⁴ O primeiro parâmetro de controle das decisões interpretativas consiste na exigência de que a interpretação realizada pelo juiz-intérprete seja "compatível com a amplitude de sentidos projetada pelo texto da norma" (leia-se: texto normativo).⁶²⁵ Não por acaso a fidelidade à lei consiste em um dos pilares de qualquer ordenamento jurídico, sendo possível afirmar que nenhuma doutrina jurídica orienta (ao menos não expressamente) os órgãos estatais a agirem de forma contrária à lei.⁶²⁶ Como visto no capítulo referente às teorias da interpretação, a legalidade impõe aproximar a interpretação de

⁶¹⁹ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 342-343.

⁶²⁰ Na citação original: "[c]omo sustentei muitas vezes, ainda no Rio, se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição." (STF, Tribunal Pleno, RE n. 71.758/GB, rel. Min. Carlos Thompson Flores, j. 14.06.1972, DJ 29.08.1973. p. 357).

⁶²¹ ASOREY, Rubén O. Seguridad jurídica y derecho tributario, *Revista de Direito Tributário*. n. 52, ano 14, abr.-jun./1990. p. 34.

⁶²² ROSS, Alf [1899-1979]. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974. p. 153.

⁶²³ TARUFFO, Michele. *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vítor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015. p. 337.

⁶²⁴ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 220-221.

⁶²⁵ RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 171.

⁶²⁶ WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992. p. 307.

uma "reconstrução".⁶²⁷ Com a licença para uma nova metáfora, o intérprete é como um escultor contratado para executar uma réplica da *Pietà* de Michelangelo: há certa liberdade quanto às técnicas a serem empregadas para dar forma à escultura, mas não quanto ao material bruto (mármore) e à imagem (Jesus desfalecido nos braços de Maria), ambos selecionados prévia e independentemente da sua vontade. Esta característica é essencial para o Direito: os juízes não podem formular (criar) normas a partir do vácuo, ou seja, não reconduzíveis a leis preexistentes.⁶²⁸ Há uma dimensão externa ao intérprete que condiciona - ainda que jamais de forma integral - a sua atividade, impedindo que o Direito se reduza à interpretação particular de cada um. Daí a precisa análise de Barzotto:

Se o Direito é interpretação, devemos identificar Direito e interpretação, lei e sua interpretação. Mas onde está o objeto a ser interpretado, se ele é dado pela interpretação? E se o objeto é dado pela interpretação, como diferenciar a interpretação da Bíblia, de um livro de culinária e da Constituição, uma vez que não podemos recorrer a uma diferença objetiva entre Bíblia, livro de culinária e Constituição antes da interpretação? Se o objeto a ser interpretado se identifica com sua interpretação, então, não há como distinguir entre boas e más interpretações por referência ao objeto, pois este não tem existência fora da interpretação. A pergunta não é mais: 'Qual a melhor interpretação de x?', pois essa formulação supõe que x se diferencia da interpretação de x".⁶²⁹

O significado não tem existência independente do enunciado interpretado (disposição). A norma (ao menos a norma expressa) não é coisa ontologicamente diversa da disposição: ambas são enunciados. Aquela "é simplesmente a disposição interpretada e, portanto, reformulada, ou, de outro ponto de vista, um enunciado (interpretante) a respeito do qual o intérprete assume a sinonímia com o enunciado interpretado (a disposição)".⁶³⁰ Sem o texto normativo, não há interpretação e tampouco intérprete, pois "não se dá interpretação sem texto a interpretar".⁶³¹ Nesse sentido, é curioso observar que, se é verdadeiro que o intérprete constitui a norma, o texto a partir do qual ela é reconstruída "constitui" (ou pelo menos qualifica) tanto o intérprete quanto a atividade por ele desempenhada. Inexistindo texto, inexistirá

⁶²⁷ ÁVILA, Humberto. *Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica*. Direito Tributário Atual. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 189. Em sentido semelhante: FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do Direito* (1995). 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998. pp. 57-58.

⁶²⁸ GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. pp. 27-28 e 37; BULYGIN, Eugenio. *Sentencia judicial y creacion del derecho*. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. p. 356; MORESO, José Juan. *Epílogo: interpretación jurídica y direcciones de ajuste*. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 205; SPAAK, Torben. *Explicating the Concept of Legal Competence*. In: HAGE, Jaap; von der PFORDTEN, Dietmar. *Concepts in Law*. Dordrecht: Springer, 2009. p. 73.

⁶²⁹ BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. pp. 130-131.

⁶³⁰ GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 65. Em sentido semelhante: GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. p. 18.

⁶³¹ GUASTINI, Riccardo. *Réplica*. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 190. nota 33.

"interpretação jurídica" (não, ao menos, no sentido definido neste trabalho), pois esta consiste justamente na reconstrução de sentido a partir daquele.

Assim, "reduzir a regra à crença ou representação atual da regra consiste em identificar a existência da regra com a crença subjetiva na sua existência".⁶³² No entanto, essa postura perante a interpretação no Direito acaba por fulminar qualquer tipo de parâmetro de regulação de conduta por meio da lei, pois sempre seria possível ao intérprete afirmar que a sua ação estava protegida pela "*sua* interpretação" e, com isso, jamais poderia ser acusado de violar a lei.⁶³³ Trata-se de um desdobramento da conhecida advertência de Wittgenstein, segundo a qual não é possível "seguir a regra '*privadamente*'; porque, senão, *acreditar* seguir a regra seria o mesmo que seguir a regra".⁶³⁴ Como afirma Schauer, o uso que determina o significado em Wittgenstein não é uma atividade individual, mas o resultado da atividade realizada por uma comunidade de intérpretes.⁶³⁵ Conforme examinado na parte referente aos limites da interpretação, embora os sentidos sejam construídos a partir dos seus usos, há sentidos construídos socialmente que ultrapassam a vontade ou a disposição subjetiva do intérprete ou utente.⁶³⁶ É assim que a lei deve funcionar, especialmente em um Estado que se pretenda democrático e fiel à independência dos Poderes.

2.4.2 Separação dos Poderes e democracia

Embora o registro da existência de diferentes funções dentro do Estado remontar a Aristóteles, a preocupação quanto à necessidade de que fossem exercidas por órgãos distintos somente surgiu em meados dos séculos XVII e XVIII, ganhando contornos mais nítidos com Montesquieu.⁶³⁷ A importância da separação dos Poderes para os Estados Modernos foi

⁶³² BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 132.

⁶³³ BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os Conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 132.

⁶³⁴ WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *Philosophical investigations* (1953). Trad. G. E. M. Anscombe, P. M. S. Hacker e Joachim Schulte. 4. ed. Oxford: Blackwell Publishing, 2009. pp. 87-88 (n. 202). Grifou-se.

⁶³⁵ SCHAUER, Frederick. A critical guide to vehicles in the park. *New York University Law Review*. v. 83, n. 4, 2008. pp. 1.121. Em sentido semelhante: LUZZATTI, Claudio. *La vaghezza delle norme: un'analisi del linguaggio giuridico*. Milano: Giuffrè, 1990. pp. 147-149.

⁶³⁶ NEVES, Marcelo. *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil - o Estado Democrático de Direito a partir e além de Luhmann e Habermas*. São Paulo: Martins Fontes, 2006. pp. 206-207.

⁶³⁷ COUTO E SILVA, Almiro do. Princípios da legalidade da administração pública e da segurança Jurídica no Estado de Direito contemporâneo. *Revista da Procuradoria Geral do Estado [do Rio Grande do Sul]*. v. 57, n. 27, 2003-2004. p. 15; RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 114 e 116.

tamanha que a Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, dispôs que a sociedade em que não esteja assegurada a garantia dos direitos nem estabelecida a separação dos Poderes, "não tem Constituição" (art. 16). A separação dos Poderes, tal como se dá em relação a outros institutos, não apresenta uma forma unitária. Mesmo entre os países ocidentais, há relevantes diferenças na sua implementação. No caso brasileiro (art. 2º, da CF/88), existe clara separação entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, sendo os dois primeiros eleitos pelo voto dos cidadãos. Em função disso, ao contrário dos países parlamentaristas, o Executivo não necessariamente reflete o Legislativo: não há relação de submissão do primeiro ao segundo. No ordenamento jurídico pátrio, exige-se, em rigor, o consenso entre o legislador (que aprova o texto legal) e o chefe do Executivo (que o promulga) para que haja instituição ou majoração de um tributo.⁶³⁸

A afetação das funções estatais aos órgãos deve visar à obtenção de um certo grau de especialização funcional: "cada aparato orgânico deve, *predominantemente*, exercer uma delas, sendo estruturado com vista ao exercício adequado da atividade, admitindo-se, pois, um certo compartilhamento de funções, genérico ou individualizado".⁶³⁹ Daí a conclusão de Waldron, no sentido de que a separação funcional dos Poderes requer uma espécie de linha de produção na qual cada um dos atores exerça as suas funções dentro de certos limites e sempre com fidelidade àquilo que foi estabelecido pelos demais ("*assembly-line fidelity*").⁶⁴⁰ Aproximando a discussão do objeto deste trabalho, Fuller chegou a afirmar que o "problema da interpretação" revela como nenhum outro "a natureza cooperativa da tarefa de manter a legalidade".⁶⁴¹

Para que o princípio da separação funcional dos Poderes seja respeitado, porém, o Direito deve ser minimamente capaz de funcionar como heterolimitação para esses mesmos Poderes.⁶⁴² Como visto acima, quando os dispositivos constitucionais são compreendidos como meras recomendações para cada intérprete construir livremente o significado mais justo, técnico ou coerente possível, deixa-se de lado um aspecto fundamental: a autoridade das decisões tomadas pela CF/88.⁶⁴³ Os limites sobre a atividade do controlado passam a ser definidos por

⁶³⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 299.

⁶³⁹ RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 115-116. Grifo no original.

⁶⁴⁰ WALDRON, Jeremy. *Political political theory: essays on institutions*. Cambridge, Massachussets e Londres: Harvard University Press, 2016. p. 111.

⁶⁴¹ FULLER, Lon L [1902-1978]. *The morality of law* (1964). 2. ed. New Haven e Londres: Yale University Press, 1969. p. 91.

⁶⁴² ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 226.

⁶⁴³ BIX, Brian. *Law, language, and legal determinacy*. Oxford: Clarendon Press, 1993. p. 183.

ele mesmo. Nas palavras de John Marshall: "[a] diferença entre um governo com poderes limitados e ilimitados seria abolida se tais limites não confinassem as pessoas aos quais eles se dirigem, e se atos proibidos e atos permitidos fossem equivalentes".⁶⁴⁴ É justamente essa a diferença entre heterolimitação e autolimitação. Num exemplo singelo, uma pessoa pode impor limites a si mesma como condição para alcançar certos objetivos: não ingerir alimentos gordurosos para emagrecer 15 quilos em seis meses; reduzir o tempo de lazer para ter mais tempo de estudo; ou, ainda, gastar menos a cada mês para constituir uma poupança. Todos esses limites, contudo, são internos, justamente porque as figuras do "controlado" e do "controlador" estão reunidas em uma mesma pessoa. Retomando-se o primeiro exemplo, o sujeito que se via impedido de consumir alimentos gordurosos pode flexibilizar o limite que havia imposto a si mesmo, seja mediante abertura de exceções ("mas hoje é sábado" ou "estamos em uma festa") ou pela modificação do objetivo (em vez de perder 15 quilos em seis meses, perder cinco quilos em um ano). Em outras palavras, o limite não está em algo externo, mas à disposição do próprio controlado, que sempre pode alterar os limites do seu próprio poder, de tal forma a legitimar a sua atuação. No entanto, para a Constituição (ou a lei em geral) atuar como heterolimitação, é preciso que o seu conteúdo não seja inteiramente determinado por aqueles que ela visa a controlar: seja pelo juiz, pelo chefe do Poder Executivo ou pelo legislador infraconstitucional.

Em se tratando dos dispositivos legais, os juízes não podem, a pretexto de interpretá-los, substituir o seu conteúdo pelas suas próprias concepções políticas.⁶⁴⁵ Isso é válido para as situações em que a própria Constituição não regulou determinada matéria, reservando ao Legislativo a função de fazê-lo. Nesses casos, o legislador exerce a sua liberdade de configuração e de fixação de premissas, estando limitado apenas pelas normas (constitucionais) formais e materiais sobre produção jurídica. Quando não há desrespeito a esses limites constitucionais, a solução encontrada pelo legislador deverá ser respeitada pelo juiz. A sua desconsideração, por meio do recurso exclusivo a princípios e valores com reduzido grau de densificação (dignidade humana, solidariedade social, direito à felicidade, etc.), moldados ao sabor do intérprete, não se confunde com "interpretação conforme". Trata-se, na verdade, de uma violação ao próprio princípio democrático e, por consequência, à separação dos Poderes. Quando isso ocorre, portanto, está-se diante de um paradoxo: a interpretação supostamente

⁶⁴⁴ MARSHALL, John [1755-1835]. *The writings of John Marshall, late chief justice of the United States, upon the Federal Constitution* (1839). Washington D.C.: William H. Morrison, 1890. p. 24

⁶⁴⁵ Em sentido semelhante: MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 227.

centrada em princípios constitucionais resulta na violação de três princípios constitucionais fundamentais: os princípios democrático, da legalidade e da separação de Poderes.⁶⁴⁶ Daí a conclusão de Summers, no sentido de que "as Cortes devem enxergar a sua própria tarefa interpretativa como sendo *primariamente* cognitiva, ao invés de criativa".⁶⁴⁷ Assim, o respeito aos significados mínimos dos enunciados normativos não decorre apenas dos princípios do Estado de Direito e da legalidade, mas também da separação dos Poderes.⁶⁴⁸ A "configuração democrática do Direito por meio de normas gerais e abstratas" é função típica do Legislativo, e não do Executivo ou do Judiciário.⁶⁴⁹ Como adverte Thayer, "em nenhum sistema o poder das Cortes pode salvar o povo da ruína; a nossa proteção está em outro lugar".⁶⁵⁰ No mesmo sentido é a precisa conclusão formulada por Barberis: "mesmo no *Estado constitucional*, juristas e juízes devem aplicar o direito, não a justiça".⁶⁵¹

Em se tratando dos dispositivos constitucionais que são objeto deste trabalho, a questão do respeito aos significados mínimos do texto é ainda mais sensível, na medida em que os seus destinatários não são apenas os Poderes Judiciário e Executivo, mas também o Legislativo. Como visto no capítulo relativo às normas materiais sobre produção jurídica, a Constituição não apenas estabelece requisitos formais para a atividade legislativa: ela limita o próprio conteúdo à disposição do legislador, prevendo conceitos por meio dos quais o poder tributário é alocado entre os entes federados.⁶⁵² Nesse sentido, os usos linguísticos a serem observados na interpretação desses dispositivos transcendem não apenas a figura do intérprete-juiz, mas também a do legislador infraconstitucional. Conforme precisamente identificado por Pitten Velloso, a vinculação deste no exercício da competência tributária delimitada pelas regras constitucionais "não é, obviamente, estabelecida pelos *seus* usos linguísticos".⁶⁵³ Em outras palavras, se a definição dos significados que delimitam o poder de tributar ficasse inteiramente à disposição do legislador infraconstitucional, então, na verdade, o controle não seria feito por

⁶⁴⁶ ÁVILA, Humberto. "Neoconstitucionalismo": entre a "ciência do Direito" e o "Direito da ciência". *Revista Eletrônica de Direito do Estado*. n. 17. Salvador: Instituto Brasileiro de Direito Público, jan.-mar./2009. p. 8.

⁶⁴⁷ SUMMERS, Robert. *Statutory Interpretation in the United States*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 451. Grifou-se.

⁶⁴⁸ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 220.

⁶⁴⁹ ÁVILA, Humberto. *Ativismo Judicial e Direito Tributário*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. p. 150.

⁶⁵⁰ THAYER, James B [1831-1902]. *The origin and scope of the american doctrine of Constitutional Law*. *Harvard Law Review*. v. 7, n. 3, out./1893. p. 156.

⁶⁵¹ BARBERIS, Mauro. Neoconstitucionalismo. Trad. Juliana Salvetti. *Revista brasileira de Direito Constitucional*. n. 7, v. 1, jan.-jun./2006. p. 24. Grifou-se.

⁶⁵² ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 630.

⁶⁵³ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 178. Grifos no original.

quem outorga a competência, mas por quem a recebe.⁶⁵⁴ Contudo, quando o controlado (aquele que recebe o poder) detém a prerrogativa de definir os próprios limites da sua atuação, não há heterolimitação. Daí a precisa conclusão de Carrazza: "se fosse dado ao legislador (ordinário ou complementar) redefinir as palavras constitucionais que delimitam o *campo tributário* das várias pessoas políticas, ele, na verdade, acabaria guindado à posição de Constituinte".⁶⁵⁵

No caso do Supremo Tribunal Federal, órgão de cúpula do Poder Judiciário, essa exigência de deferência aos significados mínimos do texto constitucional é essencial. A título de exemplo, se vocábulos como "renda", "serviço" e "lucro" não impõem nenhuma constrição aos seus intérpretes, sendo, em última medida, aquilo que o Supremo Tribunal Federal ("seu último intérprete") "diz que eles dizem", então, na verdade, não há qualquer repartição (muito menos "rígida") de competências tributárias na Constituição Federal. Se essa tese analisada no capítulo relativo à teoria cética radical da interpretação for verdadeira, então a delimitação do poder tributário estatal não é realizada pela CF/88, mas exclusivamente pelo STF. A peculiar opção de constitucionalizar a distribuição de competências mediante indicação de supostos de fato que autorizariam a instituição de tributos pelos entes federados seria desconsiderada. A própria exigência de um procedimento mais rígido para a modificação das competências tributárias (art. 60, da CF/88) seria inócua. De um lado, não haveria necessidade de uma emenda constitucional para ampliar ou restringir o poder tributário, pois bastaria uma nova "interpretação" que ampliasse (ou restringisse) a expressão utilizada pela CF/88. De outro, mesmo com a alteração via emenda constitucional, não existiria qualquer segurança quanto aos limites da competência tributária, pois os conceitos constitucionais empregados pelo constituinte reformador não exerceriam qualquer constrição ao STF. Todavia, conforme indaga Ayres Barreto: teria o constituinte elaborado uma discriminação de competências para nada discriminar? Teria prescrito algo para nada prescrever? Teria atuado para não produzir resultados?⁶⁵⁶

⁶⁵⁴ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Imposto sobre a renda – depósitos bancários – sinais exteriores de riqueza. *Revista de Direito Tributário*. n. 23-24, jan.-jun./1983, São Paulo. p. 92; GONÇALVES, José Artur Lima. Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais. São Paulo: Malheiros, 2002. pp. 170-171; ÁVILA, Humberto. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina. (Coord.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 68.

⁶⁵⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS* (1994). 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 637.

⁶⁵⁶ BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 335.

Com efeito, a incumbência de dar a última palavra em matéria de interpretação constitucional não autoriza o Supremo a reescrever a Constituição. O equívoco daqueles que partilham a ideia de que "a Constituição se resume àquilo que o Supremo Tribunal Federal diz que ela diz" está em desconsiderar uma clara diferença, identificada por Hart, entre "definitividade" e "infalibilidade": afirmar que a decisão de uma Corte é definitiva não implica dizer que ela é infalível.⁶⁵⁷ A circunstância de que a interpretação do STF não mais se submete a recurso não transforma, por si, uma decisão interpretativa incorreta em correta. Com a permissão para o uso de uma linguagem mais vulgar: decisões ruins também transitam em julgado. Como recorda Dworkin, "ainda que os juízes devam ter a última palavra, sua palavra não é a melhor por essa razão".⁶⁵⁸ Numa linguagem metafórica, é como a decisão do árbitro que assinala um pênalti inexistente em um jogo de futebol: mesmo que as imagens da televisão demonstrem que o jogador simulou a penalidade, o resultado da partida (determinado por um gol oriundo de uma decisão equivocada da arbitragem) será definitivo.⁶⁵⁹ Isso, porém, não a torna *correta*. Retomando o diálogo exposto acima entre Alice e Humpty-Dumpty, é possível concluir que o poder, embora suficiente para impor uma interpretação sobre os demais, é insuficiente para torná-la correta. Daí que nem mesmo um "Partido" totalitário, como aquele descrito por Orwell em "1984", pode transformar "Guerra em Paz"; Liberdade em Escravidão; Ignorância em Força".⁶⁶⁰ Isso porque, conforme visto anteriormente, há uma dimensão social da linguagem que mesmo o poder não pode sobrepor. Sustentar a tese contrária vai de encontro à evidência empírica. Ou seja, atividades corriqueiramente realizadas, tais como diferenciar enunciados "com ou sem sentido" ou qualificar um enunciado como ambíguo, por exemplo, não seriam mais possíveis, pois estas pressupõem a existência de regras linguísticas compartilhadas.⁶⁶¹

Ademais, a excessiva liberdade conferida aos intérpretes, em especial aos juízes, representa um risco à democracia (artigos 1º, *caput*, 17, *caput*, 23, I, da CF/88), pois permite

⁶⁵⁷ HART, H. L. A [1907-1992]. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997. pp. 141-145; MORESO, José Juan. *Legal indeterminacy and constitutional interpretation*. Trad. Ruth Zimmerling. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1998. p. 154.

⁶⁵⁸ DWORKIN, Ronald [1931-2013]. *Law's empire*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1986. p. 413.

⁶⁵⁹ A metáfora é inspirada em GREENAWALT, Kent. *Law and objectivity*. Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1992. p. 45.

⁶⁶⁰ ORWELL, George [1903-1950]. *1984* (1949). Trad. Alexandre Hubner e Heloisa Jahn. São Paulo: Companhia das Letras, 2009. *passim*. Eram estes os *slogans* do "Partido": "Guerra é Paz; Liberdade é Escravidão; Ignorância é Força".

⁶⁶¹ GUASTINI, Riccardo. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. p. 52.

desconsiderar a solução dada pela Constituição ou pela legislação infraconstitucional.⁶⁶² Numa democracia, supõe-se que os destinatários das leis tiveram a oportunidade de influir na sua confecção mediante voto nos candidatos mais alinhados aos seus interesses (em sentido amplo: visões de mundo e de justiça, ideologia, classe social, etc.). Daí que uma decisão judicial que tenta manter-se o mais próxima possível do texto normativo pode ser defendida com base na ideia de democracia: os destinatários das normas puderam participar, ainda que indiretamente (democracia representativa), da deliberação legislativa. No entanto, nos casos em que a decisão interpretativa se afasta dos conteúdos mínimos dos textos normativos (o que é possível a partir de uma justificação amparada em um argumento consequencialista, por exemplo), privilegia-se uma solução que não passou pelo crivo do parlamento, apenas pelo do magistrado. No primeiro caso, há autogoverno: ainda que com base em uma ficção, o destinatário da decisão está sendo submetido a uma regra para cuja elaboração ele próprio colaborou (mesmo que mediatamente). No segundo caso, todavia, o destinatário da decisão está sendo submetido a uma norma que é fruto exclusivo da deliberação individual do intérprete. A exigência de observância ao contraditório, por si só, não supre essa deficiência democrática, pois somente viabiliza que os argumentos das partes sejam considerados e, se for o caso, rebatidos (mediante contra-argumentos) pelo juiz. O contraditório, porém, não assegura que os argumentos com os quais o juiz não concorda sejam privilegiados na sua decisão. Com isso, ao mesmo tempo em que permite a concentração de poderes em um único Poder, inverte-se o ideal do Estado de Direito: um governo de juízes, e não de leis.

Trata-se de uma questão importante, pois os cidadãos brasileiros não participam do processo de seleção dos magistrados. Estes são admitidos para o exercício da função jurisdicional por meio de concurso público de provas e títulos, e não por meio de eleição popular. Em função disso, ao contrário dos parlamentares (e do chefe do Poder Executivo), a autoridade dos juízes não decorre da sua legitimidade democrática. Diante da ausência de legitimação pelo voto, a justificação é o instrumento por meio do qual os julgadores submetem a sua atividade ao controle da sociedade civil.⁶⁶³ O processo de seleção de magistrados, embora adequado para a sua finalidade (selecionar os candidatos mais preparados para o exercício da

⁶⁶² PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 354.

⁶⁶³ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 67-69; ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. p. 335; GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. pp. 97-98; MITIDIERO, Daniel. *Cortes superiores e Cortes supremas* (2013). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 62.

função jurisdicional), não assegura a pluralidade de representação (heterogeneidade social e vivencial, por exemplo), pressuposto de legitimidade de soluções gerais, como aquelas tomadas pelo Poder Legislativo. Em função disso, não é demasiado lembrar que "[o] juiz constitucional deve conformar-se com seu papel secundário na democracia".⁶⁶⁴

Portanto, os fundamentos da separação dos Poderes e da democracia outorgam força aos argumentos utilizados para defender as decisões interpretativas alinhadas ao texto normativo (argumentos linguísticos e sistemáticos). Ademais, de maneira indireta, eles também suportam os argumentos genéticos e históricos, na medida em que pretendem reconstruir a "vontade do legislador" (seja por meio de recurso aos trabalhos preparatórios, seja pela reconstrução do contexto histórico em que introduzido o dispositivo).⁶⁶⁵

2.4.3 *Segurança jurídica*

A segurança jurídica é uma das "vigas mestras" do Estado de Direito.⁶⁶⁶ Para que possa ordenar a vida em sociedade, o Direito deve reunir diversas características, mas, acima de tudo, ele deverá ser *seguro*.⁶⁶⁷ É preciso que os cidadãos possam conhecer o conteúdo do Direito (cognoscibilidade), confiar na manutenção dos seus efeitos (confiabilidade) e antecipar as consequências jurídicas que serão atribuídas no futuro a atos praticados no presente (calculabilidade).⁶⁶⁸ A segurança jurídica caracteriza-se como um requisito institucional imanente ao Direito, uma *promessa* cujo cumprimento condiciona a sua própria realização. Afinal, prescrições normativas só podem *guiar* a conduta humana se os seus destinatários compreenderem aquilo que elas prescrevem.⁶⁶⁹ Além disso, a segurança configura um pressuposto para o exercício de diversos direitos fundamentais: sem segurança, não há liberdade; sem liberdade, não há dignidade e propriedade. Isto é, sem poder conhecer, confiar

⁶⁶⁴ MORO, Sergio Fernando. *Jurisdição constitucional como democracia*. 2002. 274 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2002. p. 251.

⁶⁶⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria giuridica dell'argomentazione* (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 33.

⁶⁶⁶ COUTO E SILVA, Almiro do. Prescrição quinquenária da pretensão anulatória da Administração Pública com relação a seus atos administrativos. *Revista de Direito Administrativo*. v. 204, abr.-jun./1996, Rio de Janeiro. p. 24.

⁶⁶⁷ CAVALCANTI FILHO, Theophilo [1921-1978]. *O problema da segurança no direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964. pp. 7-8, 51-53.

⁶⁶⁸ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 140-144.

⁶⁶⁹ MARMOR, Andrei. *Law in the age of pluralism*. Nova York: Oxford University Press, 2007. pp. 7 e 25.

e prever os possíveis desenvolvimentos da atuação estatal suscetíveis de repercutir na sua esfera jurídica, o indivíduo seria convertido em mero "objeto do acontecer estatal".⁶⁷⁰ Não é um acaso, portanto, que, ao longo da história, os regimes liberais se caracterizaram pela exigência de "conceituação determinada, especificante e fechada como conteúdo das leis", ao passo que os regimes totalitários, como no caso da Alemanha nazista e da União Soviética socialista, privilegiaram conceitos imprecisos, indeterminados e ambíguos.⁶⁷¹ A fundamental importância da segurança jurídica como garante das liberdades não passou despercebida por Rui Barbosa: "[t]oda a civilização, pois, se encerra na liberdade, toda a liberdade na segurança dos direitos individuais. Liberdade e segurança legal são termos equivalentes e substituíveis um pelo outro".⁶⁷² Daí se afirmar que poderá existir Direito injusto ou falho, mas não inseguro, pois *Direito inseguro não é Direito*.⁶⁷³

Em sua dimensão normativa, o princípio da segurança jurídica exige a adoção de comportamentos que contribuam para a realização de um estado de coisas marcado "pela capacidade do indivíduo de fazer dignamente um planejamento estratégico juridicamente informado e respeitado da sua ação".⁶⁷⁴ Quando o princípio da segurança jurídica atua como o conteúdo substancial da legalidade, exige-se dos órgãos estatais não mais a mera legitimidade formal para veicular a "vontade do Estado", mas que esta própria vontade seja formulada de forma clara e não arbitrária.⁶⁷⁵ Nas palavras de Ataliba: "[s]eguras estão as pessoas que têm certeza de que o Direito é objetivamente um e que os comportamentos do estado ou dos demais cidadãos dele não discrepam".⁶⁷⁶ Justamente por lidar com a inteligibilidade e a acessibilidade do conteúdo do Direito, a segurança jurídica tem relação direta com a temática da interpretação. Em função disso, a sua compreensão foi amplamente influenciada pelas diferentes teorias da interpretação analisadas na primeira parte deste trabalho.

⁶⁷⁰ NOVAIS, Jorge Reis. *Os princípios constitucionais estruturantes da República Portuguesa*. Coimbra: Coimbra Editora, 2004. pp. 261-262.

⁶⁷¹ BALEEIRO, Aliomar [1905-1978]. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar* (1951). 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 191.

⁶⁷² BARBOSA, Rui [1849-1923]. *Conceptos modernos del Derecho internacional*. In: *Obras completas de Rui Barbosa*. v. 43, t. I. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 1916. p. 29.

⁶⁷³ RECASENS SICHES, L. [1903-1977]. *Tratado General de Filosofia del Derecho* (1959). 19. ed. México: Porrúa, 2009. p. 224.

⁶⁷⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 200.

⁶⁷⁵ ASOREY, Rubén O. Seguridad jurídica y derecho tributario, *Revista de Direito Tributário*. n. 52, ano 14, abr.-jun./1990. p. 34.

⁶⁷⁶ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *República e constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985. pp. 156-157.

Num primeiro momento, sob influência da perspectiva cognitivista, a segurança jurídica consistia na exigência de que o intérprete, por meio de uma atividade determinista, centrada em aspectos exclusivamente semânticos, revelasse um conteúdo normativo preexistente ao próprio processo de interpretação.⁶⁷⁷ Essa concepção estava alinhada a uma noção *objetivista* de interpretação e do próprio Direito, compreendido como um esquema de objetos que o intérprete poderia conhecer objetivamente.⁶⁷⁸ A crença em uma relação biunívoca entre disposição e norma permitiria ao magistrado, mediante atividades de natureza exclusivamente descritiva, prolatar um juízo de certeza: apresentando às partes o verdadeiro sentido incorporado ao texto normativo.⁶⁷⁹ É o que estava por trás da exigência de que o resultado da interpretação judicial deveria corresponder a um objeto autônomo à figura do julgador e anterior à atividade interpretativa.⁶⁸⁰ Nesse contexto em que o Direito confunde-se com um objeto previamente dado, a segurança jurídica dependeria quase que exclusivamente de propriedades que as fontes do Direito deveriam possuir. Sob essa perspectiva, como visto na parte referente aos requisitos da justificação, uma decisão estaria suficientemente justificada ao fazer referência a um texto normativo, como até hoje ocorre na prática judiciária. A segurança jurídica respondia a uma lógica binária: "tudo ou nada", "certeza ou incerteza".⁶⁸¹ A exigência de determinação absoluta das hipóteses normativas, consectária do decantado princípio da tipicidade fechada do Direito Tributário, seria suficiente para garantir segurança jurídica.⁶⁸² Tratava-se, assim, de uma "segurança de conteúdo", alicerçada numa teoria da interpretação que pressupunha a existência de um sentido unívoco contido na lei, suscetível de descoberta pelo magistrado.

Essa segurança assegurada de forma exclusiva pela atividade do legislador foi incapaz de cumprir a sua promessa, acabando por se transformar em um catalisador daquilo que devia evitar: a insegurança. Se por um lado a determinação absoluta de significados unívocos a serem passivamente descobertos no texto normativo não passava de um mito, os efeitos dessa crença produziram resultados concretos, impedindo - ou ao menos postergando - uma análise mais acurada sobre a atividade do intérprete e, por consequência, o surgimento de instrumentos mais eficazes para controlá-la. Contudo, ao menos a partir de Kelsen essa ideia primitiva de

⁶⁷⁷ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 154.

⁶⁷⁸ BERTEA, Stefano. *Certeza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. p. 14;

ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 154.

⁶⁷⁹ MITIDIERO, Daniel. Fundamentação e Precedente: dois discursos a partir da decisão judicial. *Revista de processo*. v. 206, 2012. p. 66.

⁶⁸⁰ BERTEA, Stefano. *Certeza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. p. 14.

⁶⁸¹ GOMETZ, Gianmarco. *La certezza giuridica come prevedibilità*. Turim: Giappichelli, 2005. pp. 11 e 29-30.

⁶⁸² ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 688.

segurança jurídica sofreu um grave abalo. O reconhecimento de que o texto normativo forneceria apenas uma "moldura" de significados, incapaz de eliminar todos os espaços de liberdade do intérprete, demandou uma reconstrução do princípio da segurança jurídica, sob pena de, mantendo sua formatação original, não passar de uma ilusão.⁶⁸³ E não poderia ser diferente, já que, como visto na primeira parte deste trabalho, a produção legislativa não esgota o processo de conformação do Direito. Com isso não se está a dizer que os estudos sobre a determinação das fontes são menos importantes. Pelo contrário. Como visto na parte referente aos limites da interpretação, o texto desempenha um papel fundamental para constranger o intérprete. É inegável que a sua redação (por meio das definições legislativas e do emprego de expressões mais "determinadas") influencia a atividade interpretativa. No entanto, em função da dupla indeterminação que acomete o Direito, esse instrumento é insuficiente para fornecer segurança aos destinatários das normas.⁶⁸⁴ Por essa razão, qualquer jornada em busca de segurança deve iniciar pelo reconhecimento da inevitável participação dos intérpretes (em especial dos juízes) no processo de interpretação e aplicação do Direito.

Num segundo momento, portanto, a segurança jurídica passa a consistir na exigência de que o intérprete, por meio de uma atividade "dinâmica e intermediária", centrada em aspectos semânticos, mas também em estruturas argumentativas, reconstrua um conteúdo normativo a partir de textos.⁶⁸⁵ Essa concepção está alinhada a uma noção *prática* de interpretação e do próprio Direito, compreendido como uma atividade argumentativa baseada no exame do processo por meio do qual o intérprete atribui um significado ao texto e justifica a sua correção.⁶⁸⁶ Diante disso, reconhece-se o caráter cultural do fenômeno jurídico: "o Direito é um produto social que depende da intervenção e da atividade do homem".⁶⁸⁷ Assim, conhecer o Direito equivale a determinar as características e os conteúdos a partir de um material que é só parcialmente dado.⁶⁸⁸ Sob essa perspectiva, conforme examinado acima, uma decisão somente

⁶⁸³ Tratamento que era dispensado à segurança jurídica pelo "primeiro Kelsen" e por Frank: KELSEN, Hans [1881-1973]. *Introduction to the problems of legal theory*. Trad. Bonnie L. Paulson e Stanley L. Paulson (da 1. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1934). Oxford: Clarendon Press, 1992. pp. 83-84; FRANK, Jerome [1889-1957]. *Law and the modern mind* (1930). Nova York: Tudor Publishing Company, 1935. p. 12.

⁶⁸⁴ Em sentido semelhante: BERTEA, Stefano. *Certezza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. p. 18.

⁶⁸⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 155.

⁶⁸⁶ BERTEA, Stefano. *Certezza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. pp. 18-19; ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 155.

⁶⁸⁷ BERTEA, Stefano. *Certezza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. p. 21.

⁶⁸⁸ BERTEA, Stefano. *Certezza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002. pp. 22-23; ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 156.

está suficientemente justificada quando, além de indicar a fonte, apresentar os argumentos que defendem a correção do significado atribuído pelo magistrado, bem como as razões pelas quais este argumento deve prevalecer sobre eventuais contra-argumentos deduzidos por alguma das partes no processo (e que, caso adotados, conduziriam a uma solução interpretativa diversa). Daí que a segurança jurídica passa a responder a uma lógica gradual: "mais ou menos" segurança; "muita ou pouca" segurança. Adotando uma noção não classificatória de segurança jurídica, Kelsen encerra a segunda edição da sua "Teoria Pura do Direito" advertindo que um dos objetivos da "interpretação científica" do Direito seria auxiliar a autoridade normativa a reduzir a inevitável pluralidade de significações "a um mínimo", contribuindo para alcançar "o maior *grau possível* de segurança jurídica".⁶⁸⁹ Por conseguinte, o próprio objeto da segurança jurídica é modificado. Desde uma perspectiva cognitivista, a ser materializada a partir da exigência de predeterminação dos textos ("segurança de conteúdo"), até uma perspectiva argumentativa, a ser empreendida por meio do conhecimento dos parâmetros prévios e abstratos que serão aplicados para resolução dos problemas interpretativos concretos. Trata-se, assim, de uma "segurança de critérios": um dever de controle racional e argumentativo envolvendo "elementos que devem permear o *processo* de aplicação do Direito e não simplesmente estarem aqueles presentes no seu resultado".⁶⁹⁰

Em relação à interpretação, portanto, o princípio da segurança jurídica exige a construção de critérios intersubjetivamente controláveis que possam evitar o arbítrio do intérprete. No entanto, como afirma Ávila, isso jamais poderá ser realizado enquanto a doutrina se limitar a afirmar que o juiz-intérprete cria o Direito "com base em sua subjetividade, suas inclinações ideológicas, suas vivências psicológicas e sua vontade".⁶⁹¹ Nesse contexto, o Direito é mais do que simplesmente fazer a coisa certa em cada caso individual. Por vezes, a solução defendida por um argumento linguístico pode parecer a resposta errada para um problema jurídico. Mas o que faz o Direito ser o que ele é - geralmente para melhor, mas às vezes para pior - é a importância que ele atribui a valores formais (ordem, segurança,

⁶⁸⁹ KELSEN, Hans [1881-1973]. *Pure theory of law*. Trad. Max Knight. Clark (da 2. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1960). Nova Jersey: The Lawbook Exchange Ltd., 2005. p. 356. Grifou-se.

⁶⁹⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 273 e 290.

⁶⁹¹ ÁVILA, Humberto. *Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 183.

previsibilidade), ainda que ocasionalmente o faça às custas da justiça individual ou da melhor decisão para o caso individual.⁶⁹²

Quanto à interpretação de dispositivos que delimitam a competência tributária dos entes federados, os argumentos mais suportados pelo fundamento da segurança jurídica têm grande força em caso de conflito com outros argumentos. Isso se deve essencialmente ao modelo de outorga de competências tributárias adotado pela Constituição. Como visto na parte referente à delimitação das competências tributárias, a CF/88 estabeleceu um modelo rígido de atribuição de poderes tributários, levado a efeito por meio de dispositivos que devem ser reconstruídos sob a forma de regras.⁶⁹³ Com efeito, ainda que sob a perspectiva da teoria das normas nenhuma regra ou princípio regule a sua própria aplicação, o tratamento de uma determinada matéria pela primeira impõe maiores restrições ao juiz do que quando a sua regulação se dá por meio da segunda.⁶⁹⁴ Recorrendo-se a um clássico exemplo: quando o legislador prevê multa para os casos em que os motoristas vierem a desrespeitar o limite de 60km/h em uma determinada avenida, ele impõe uma restrição maior do que se estipulasse que "os motoristas devem adotar condutas que promovam a segurança no trânsito".⁶⁹⁵ No primeiro caso, a própria regra determina a conduta a ser adotada pelo motorista (prescrevendo o que deve ser entendido como "direção perigosa ou insegura"), retirando do juiz a liberdade para definir o que configuraria "segurança" ou "insegurança".⁶⁹⁶ Desse modo, ele não pode flexibilizar a regra quando um piloto de Fórmula 1 é flagrado dirigindo a 180km/h, sob o argumento que o inglês Lewis Hamilton dirigindo em alta velocidade representa um perigo menor à segurança no trânsito do que um motorista recém-saído da autoescola guiando o seu automóvel a 40 km/h.⁶⁹⁷

Isso se deve à *pretensão* das regras de fornecer razões decisivas (ou definitivas) para a solução de um conflito futuro, dispensando a consideração de outras razões que não aquelas já

⁶⁹² SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. p. 35.

⁶⁹³ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 218; ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 543-544.

⁶⁹⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 129-130; ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 106-109.

⁶⁹⁵ SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009. pp. 191-192.

⁶⁹⁶ ENDICOTT, Timothy. Law is necessarily vague. *Legal Theory*. v. 7, 2001. p. 380.

⁶⁹⁷ Em sentido semelhante: SCHAUER, Frederick. *Profile, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003. p. 70.

previamente contabilizadas na sua hipótese.⁶⁹⁸ Justamente por isso, diz-se que as regras têm eficácia de "*trincheira*", somente podendo ser superadas por razões absolutamente extraordinárias e mediante elevado ônus de justificação.⁶⁹⁹ Na dicção de Raz, as regras fornecem *razões excludentes*, isto é, razões que retiram do magistrado a possibilidade de considerar outras razões para não adotar a solução (consequência) prevista pela regra.⁷⁰⁰ Com isso, busca-se impedir que o juiz leve em conta aspectos morais para decidir o caso concreto, eliminando - ou, ao menos, reduzindo - a controvérsia, a incerteza e os custos morais daí decorrentes.⁷⁰¹ Sobretudo em relação às regras de competência, quando elas deixam de representar valores eminente formais, ligados à segurança jurídica, para vincular-se a finalidades genéricas, somente identificadas em concreto, elas não mais estão a desempenhar as suas funções de eliminar (ou ao menos reduzir) conflitos de coordenação, conhecimento, custos e controle de poder.⁷⁰² Além disso, as regras diferenciam-se dos princípios pelo modo como prescrevem o comportamento devido. O seu componente referencial (frástico dos enunciados prescritivos⁷⁰³) apresenta de forma imediata o comportamento que deve ser adotado pelos seus destinatários (prescreve aquilo que é permitido, proibido ou obrigatório).⁷⁰⁴ Nesse contexto, as regras de competência são importantes instrumentos de segurança jurídica. Elas permitem aos contribuintes saber, de antemão, que a sua liberdade e propriedade só poderão ser restringidas por meio de tributação instituída de acordo com aqueles fatos previstos constitucionalmente: fora desse âmbito não há poder tributário.⁷⁰⁵ Daí a conclusão de Coelho, no sentido de que as "[e]xigências ligadas à certeza e segurança do Direito, balizam os limites da interpretação".⁷⁰⁶

⁶⁹⁸ HAGE, Jaap. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997. pp. 116-117. Em sentido semelhante: RAZ, Joseph. *The Authority of Law* (1979). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009. pp. 22-23.

⁶⁹⁹ SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 50-51 e 204; ÁVILA, Humberto. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. p. 89.

⁷⁰⁰ RAZ, Joseph. *Practical reason and norms* (1975). Oxford: Oxford University Press, 1999. pp. 35-48.

⁷⁰¹ ALEXANDER, Larry. SHERWIN, Emily. *The rule of rules – Morality, rules and the dilemmas of law*. Durham e Londres: Duke University Press, 2001. pp. 30-31.

⁷⁰² ÁVILA, Humberto. "Neoconstitucionalismo": entre a "ciência do Direito" e o "Direito da ciência". *Revista Eletrônica de Direito do Estado*. n. 17. Salvador: Instituto Brasileiro de Direito Público, jan.-mar./2009. p. 6.

⁷⁰³ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. pp. 329 e ss.; GUASTINI, Riccardo. Prólogo da edição italiana. In: ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 19.

⁷⁰⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 28-29 e 95.

⁷⁰⁵ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 624.

⁷⁰⁶ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Interpretação e o Direito Tributário brasileiro. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. p. 74.

Como será visto adiante, em sua dimensão estática (cognoscibilidade), a segurança jurídica serve de fundamento para os argumentos linguísticos e sistemáticos. Isso se deve ao fato de que estes dois argumentos são utilizados para defender as decisões interpretativas que se mantêm próximas ao conteúdo do texto, um parâmetro mais seguro para atestar a correção da atividade interpretativa. Ao privilegiá-los, em detrimento de outros argumentos (histórico-evolutivo, teleológico-objetivo ou consequencialista, por exemplo), o princípio da segurança jurídica evita que os magistrados tenham liberdade para modificar o conteúdo dos textos, ainda que a pretexto de adaptá-los a exigências sociais, econômicas ou políticas. Isso porque a "ponderação" entre a segurança jurídica e esses outros valores que suportariam argumentos contrários aos linguísticos e sistemáticos já foi realizada *ex ante* pela Constituição, não estando à disposição de cada magistrado refazê-la individualmente. Em sua dimensão dinâmica (confiabilidade e calculabilidade), a segurança jurídica serve de fundamento para os argumentos linguísticos, sistemáticos, histórico-conservador e de autoridade (sobretudo jurisprudencial).

2.4.4 Igualdade

Como examinado na parte referente aos requisitos da justificação, o princípio da igualdade (art. 5º, *caput* e inciso I, da CF/88) exige que casos iguais devem ser tratados igualmente, razão pela qual a estrutura argumentativa utilizada pelo juízo deve ser passível de universalização. A igualdade, no entanto, não atua apenas para exigir a uniformidade de critérios na atividade interpretativa. Ela também exerce influência sobre a hierarquização dos argumentos, suportando aqueles que mais contribuem para o estado de coisas promovido pelo "princípio da igualdade". Isso é feito de duas formas. Em primeiro lugar, pelo dever de igualdade perante a lei. Sob uma perspectiva lógica, a lei é uma medida: um critério de avaliação da ação *correta*. Isto é, trata-se de um padrão sob o qual é possível unificar determinados aspectos do complexo mundo da ação humana. A partir daí é possível qualificar a ação situada fora dessa medida como errada ou defeituosa.⁷⁰⁷ Nesse contexto, dar preferência aos argumentos linguísticos e sistemáticos é valorizar o texto como efetivo parâmetro para regulação das condutas, pois ambos os argumentos são utilizados, em rigor, para defender decisões interpretativas mais alinhadas aos conteúdos mínimos dos textos normativos. Assim,

⁷⁰⁷ BARZOTTO, Luís Fernando. Razão de Lei: contribuição a uma teoria do princípio da legalidade. *Revista Direito GV*. v. 3, 2007. p. 222.

permite-se que todos os sujeitos submetidos à legislação possam, uniformemente, antecipar as consequências de suas ações e o comportamento dos demais cidadãos.⁷⁰⁸ Dessa forma, mesmo antes de qualquer interpretação oficial, os indivíduos podem utilizar o texto normativo como um critério minimamente estável para balizar as suas ações. Cuida-se, portanto, de tratar o texto como um parâmetro seguro à disposição de todos os destinatários, e não apenas daqueles que recorrem ao Judiciário buscando uma interpretação que se afaste dos seus limites. Há, portanto, uma íntima e indissociável relação entre legalidade e igualdade: a primeira é um meio para assegurar a segunda.⁷⁰⁹ Em segundo lugar, pelo dever de igualdade no tempo. O princípio da igualdade outorga força aos argumentos linguísticos e sistemáticos, mas também ao argumento de autoridade jurisprudencial. Não havendo modificações substanciais nas situações que serviram de base para a prolação da decisão precedente, exige-se a sua manutenção para os casos futuros. Nesse caso, a igualdade atua como instrumento da segurança jurídica, promovendo a uniformidade e a imparcialidade.⁷¹⁰

No que se refere à justificação da interpretação de dispositivos constitucionais que delimitam positivamente as competências tributárias, o fundamento da igualdade tem uma função mais restrita. Como afirmado reiteradas vezes ao longo deste trabalho, a instituição de tributo no Brasil depende da existência de norma constitucional atribuindo a competência tributária e do seu exercício por meio de uma fonte legal, conforme especificado pela CF/88. A igualdade, em matéria tributária, foi utilizada para cumprir duas funções. De um lado, a igualdade atua como "*limitação* ao poder de tributar", proibindo o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente (150, II, da CF/88). De outro lado, a igualdade, por meio da capacidade contributiva, atua como medida de comparação entre os contribuintes para efeito de *gradação* dos impostos.⁷¹¹ Em função disso, a igualdade e a capacidade contributiva não são suficientes para autorizar a criação de tributo no ordenamento jurídico pátrio: não servem como suporte para a utilização dos argumentos teleológico-objetivo e consequencialista; nem para fundamentar a utilização da técnica da analogia para criar ou aumentar tributo.

⁷⁰⁸ Em sentido semelhante: ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 241-242.

⁷⁰⁹ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *República e constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985. p. 133.

⁷¹⁰ Em sentido semelhante: ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 242.

⁷¹¹ ÁVILA, Humberto. Ativismo Judicial e Direito Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. p. 157; ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 165.

Em matéria tributária, portanto, a igualdade não autoriza nenhum ente federado a instituir tributo. Como visto, a alocação de poder tributário foi realizada não pelos princípios constitucionais, mas por regras que fixam a materialidade dos tributos a serem criados pelos legisladores infraconstitucionais. Em função disso, nem o legislador, muito menos o juiz, pode estender a competência tributária para além dos limites fixados na Constituição. A legalidade tributária veda a criação de tributos com base em outras finalidades, independentemente da sua relevância social ou econômica.⁷¹² Como destaca Bandeira de Mello, "não é qualquer diferença, conquanto real e logicamente explicável, que possui suficiência para discriminações legais".⁷¹³ É preciso que a diferenciação seja compatível com as normas constitucionais. Inversamente, não basta uma semelhança racionalmente defensável para que nasça um dever de tratamento igualitário. É necessário que essa equiparação não seja contrária às normas constitucionais. No caso da instituição de tributos, essa igualação vai de encontro ao sistema constitucional tributário. Daí se dizer que, ao optar pela tributação de "fatos-signos presuntivos de renda ou capital", a CF/88 "preteriu a isonomia material em favor da certeza, da segurança".⁷¹⁴ Em meio a tantas peculiaridades do sistema constitucional brasileiro, essa preferência nada tem de incomum, tampouco representa algum tipo de desvio na história das ideias. Em sua obra prima, publicada há mais de 200 anos, já afirmava Smith que "[a] certeza sobre aquilo que cada indivíduo deve pagar é, em matéria de tributação, uma questão de tamanha importância que um elevado grau de desigualdade não representa nem de longe um mal tão grande quanto um pequeno grau de incerteza".⁷¹⁵

Assim, por exemplo, decidiu o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n. 559.937, referido acima. Conforme sintetizado no voto do Ministro Dias Toffoli, "a pretensa repercussão econômica não pode subsistir como critério classificatório que possibilite, mediante invocação da isonomia, justificar, constitucionalmente, a tributação pretendida, deixando-se de atender às delimitações impostas pelo texto constitucional, o qual outorga a competência respectiva".⁷¹⁶ O importante, para o ponto ora examinado, é que, conforme

⁷¹² ÁVILA, Humberto. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 113.

⁷¹³ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *O conteúdo jurídico do princípio da igualdade* (1978). 3. ed. 8. tir. São Paulo: Malheiros, 2000. pp. 41-42.

⁷¹⁴ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 128.

⁷¹⁵ SMITH, Adam [1723-1790]. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations* (1776). vol. II. Indianapolis: Liberty Classics, 1981. p. 826.

⁷¹⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 32 do acórdão.

registrado pelo Ministro Teori Zavascki, "essa isonomia, se for o caso, deve ser equacionada de uma maneira diferente, quem sabe reduzindo a base cálculo das operações internas ou através de alíquotas diferentes". No entanto, "[o] que não pode, a pretexto do princípio da isonomia, é ampliar a base de cálculo que a Constituição estabelece".⁷¹⁷ Conforme afirmado pelo Ministro Gilmar Mendes, "se para atingir o objetivo [de igualar bens e serviços produzidos e prestados no país com aqueles provenientes do exterior] tem-se que violar a regra clara do texto constitucional, obviamente que *não se está, aqui, a aplicar corretamente o princípio da isonomia porque o próprio texto baliza o critério*". Portanto, "não há que se buscar a isonomia no ilícito", em desrespeito às "balizas preestabelecidas no próprio texto constitucional".⁷¹⁸

Recorrendo-se a uma metáfora bastante utilizada: a igualdade é como um escudo a ser empunhado pelo contribuinte para se defender da espada estatal; não uma espada a ser utilizada pelo ente estatal contra o contribuinte. Em função disso, na particular linguagem metafórica de Berliri, um "gato malhado" não deve ser considerado como um cão, para os efeitos da aplicação de um "imposto sobre cães", unicamente porque este é um imposto graduado pela capacidade contributiva, e a posse de um "gato malhado" demonstra uma capacidade contributiva semelhante àquela manifestada pela posse de um cão. Trata-se, conforme conclui o professor italiano, de um esquema de raciocínio autorizado e concludente no plano econômico-financeiro (afinal, a capacidade econômica manifestada pela posse de um cão e de um "gato malhado" são equivalentes), mas inadmissível para o Direito Tributário (o imposto foi instituído sobre "cães", e não sobre "gatos").⁷¹⁹

2.5 CRITÉRIOS MATERIAIS DE CONTROLE DA JUSTIFICAÇÃO

Considerando a análise realizada nos capítulos anteriores, é incorreto afirmar que os argumentos, por si só, justificam racionalmente a interpretação jurídica.⁷²⁰ Em função da multiplicidade de razões que podem ser utilizadas para defender diferentes interpretações de

⁷¹⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 35 do acórdão.

⁷¹⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 60 do acórdão. Grifou-se.

⁷¹⁹ BERLIRI, Luigi Vittorio. *L'imposta di ricchezza mobile: Incontri e scontri di dottrina e giurisprudenza*. Milão: Giuffrè, 1949. p. 326.

⁷²⁰ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 511.

um mesmo texto normativo, parece, no mínimo, impreciso sustentar que são os argumentos que emprestam racionalidade à justificação.⁷²¹ Isto é, se há mais de um argumento disponível para interpretar um determinado enunciado normativo, parece certo que a racionalidade é obtida a partir da construção de diretrizes para informar ao intérprete quais devem prevalecer sobre os demais.⁷²² O critério de escolha entre dois significados pode ser tratado como um "meta-argumento".⁷²³

Assim, o que constrange o juiz, impedindo-o de prolatar decisões interpretativas com base em preferências pessoais arbitrárias, não são os argumentos, mas os critérios que regulam o seu uso.⁷²⁴ Cada tipo de argumento deve receber um peso de acordo com os fundamentos constitucionais aos quais se reporta, conforme adiantado nos capítulos precedentes deste trabalho.⁷²⁵ Com base na vinculação da sua força justificatória aos fundamentos constitucionais, é possível afastar-se de uma justificação personalista, baseada em um sistema de crenças individuais, em favor de uma justificação com maior grau de objetividade, fundada em "pontos de vista objetiváveis e, portanto, de acesso intersubjetivo".⁷²⁶ Com isso não se está a dizer que cada caso particular admita uma - e apenas uma - resposta correta. Pelo contrário. Como destacado por Aarnio, a ideia de racionalidade na justificação somente pressupõe que as decisões sejam tão bem justificadas quanto possível. Daí que o modelo de diretrizes de preferência argumentativa proposto neste trabalho busca apresentar critérios aptos a conduzir à "melhor justificação possível", e não à "única resposta correta".⁷²⁷

⁷²¹ Em sentido semelhante: ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977. pp. 118-119; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Statutory Interpretation in Poland*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991. p. 272.

⁷²² ALEXI, Robert; DREIER, Ralph. *Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991. p. 92.

⁷²³ TROPER, Michel; GRZEGORCZYK, Christophe; GARDIES, Jean-Louis. *Statutory Interpretation in France*. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991. p. 182.

⁷²⁴ Em sentido semelhante: WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979. p. 65; CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. pp. 99-100.

⁷²⁵ ÁVILA, Humberto. *Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 191. Em sentido semelhante: VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 60.

⁷²⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria jurídica dell'argomentazione* (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. pp. 34-35.

⁷²⁷ AARNIO, Aulis. *Essays on the doctrinal study of law*. Springer: Dordrecht, 2011. p. 170; AARNIO, Aulis. *La tesis de la única respuesta correcta y el principio regulativo del razonamiento jurídico*. Trad. Josep Aguiló Regla. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 8, 1990. p. 31.

A partir de uma concepção material da justificação, os seus critérios de correção não podem ter um carácter exclusivamente formal (atentos apenas às regras de inferência, ou seja, às condições que devem ser respeitadas para que o raciocínio possa ser considerado válido). Uma boa argumentação, além de pressupor a correção formal, deve cumprir certas condições adicionais de carácter substantivo.⁷²⁸ Para atender a este segundo requisito, as diretrizes de preferência pretendem fornecer parâmetros para que o intérprete decida, entre os significados possíveis de um texto, aquele que “pode ser considerado o seu significado juridicamente correto”.⁷²⁹ Nesse contexto, uma teoria jurídica da justificação não se esgota em uma mera racionalização do processo argumentativo (que opta, entre os argumentos passíveis de serem utilizados, pelo mais racional e/ou plausível). Na verdade, ela “procura fundamentar no próprio ordenamento jurídico a escolha entre os argumentos”.⁷³⁰

2.5.1 Considerações gerais: características estruturais dos critérios

Antes de passar à análise individualizada das diretrizes de preferência utilizadas na justificação das decisões interpretativas envolvendo regras de competência tributária, é preciso examinar a configuração de algumas das suas características estruturais.

Primeiramente, em relação à flexibilidade da ordem de preferência entre os argumentos, os critérios podem ser estruturados de duas formas. De um lado, os critérios *rígidos* propõem uma hierarquia fixa: os argumentos de um tipo sempre prevalecem quando confrontados com outros tipos de argumento (eficácia absoluta). De outro, os critérios *flexíveis* propõem uma hierarquia móvel: há uma presunção em favor de um determinado tipo de argumento, a qual pode ser superada mediante ônus adicional de justificação (eficácia *prima facie*).⁷³¹

Em relação à abrangência da ordem de preferência entre os argumentos, os critérios podem ser estruturados de três formas. A um, os critérios *universais* propõem uma hierarquia imutável: aplicável a todas as áreas do Direito, independentemente da matéria regulada pelo

⁷²⁸ ATIENZA, Manuel. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013. p. 109; AARNIO, Aulis. *Essays on the doctrinal study of law*. Springer: Dordrecht, 2011. p. 170.

⁷²⁹ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 103.

⁷³⁰ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 267.

⁷³¹ ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 92.

dispositivo objeto da interpretação (exemplo: as diretrizes para a interpretação de dispositivos que atribuem competências tributárias são idênticas àquelas utilizadas na interpretação de dispositivos que regulam relações contratuais, questões de Direito Penal ou de Direito Ambiental).⁷³² A dois, os critérios *setoriais* propõem uma hierarquia especializada: adaptável de acordo com a matéria regulada pelo dispositivo objeto da interpretação (exemplo: os argumentos linguísticos têm prioridade na interpretação de dispositivos que atribuem competências tributárias; o argumento teleológico-objetivo tem preferência na interpretação de dispositivos que regulam questões ambientais). A três, os critérios *particularistas* propõem uma hierarquia *ad hoc*: cada intérprete em cada interpretação deverá, a depender das peculiaridades do caso concreto, determinar uma ordem de preferência entre os argumentos ("cada caso é um caso").

Conforme será visto abaixo, as diretrizes de preferência argumentativa propostas neste trabalho são flexíveis e setoriais.

São *flexíveis*, pois admitem a superação (em concreto) da regra de preferência (formulada em abstrato): o intérprete poderá apresentar razões suficientes para que, naquele caso específico, o argumento preterido previamente receba maior força para justificar a decisão interpretativa (exemplo: em função das peculiaridades do caso, o argumento histórico-conservador protege mais a segurança jurídica e a legalidade do que um argumento linguístico, razão pela qual este deve ser preterido em favor daquele).⁷³³ Assim, as diretrizes apresentadas neste trabalho deverão ser sempre lidas em conjunto com esta ressalva: "salvo se houver razões suficientes para superá-las".

São *setoriais*, pois as diferenças em relação às matérias reguladas pelos dispositivos influenciam os fundamentos que servem de suporte aos argumentos (alterando a sua capacidade para justificar a decisão interpretativa).⁷³⁴ Com efeito, não é a estrutura do raciocínio jurídico

⁷³² No sentido de que os dispositivos sobre competência tributária devem ser interpretados como quaisquer outros, ver: VANONI, Ezio [1903-1956]. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario* (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961. pp. 157 e ss.; BECKER, Alfredo Augusto [1928-1986]. *Teoria geral do Direito Tributário* (1963). 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013. pp. 117-118.

⁷³³ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 532; RAITIO, Juha. *The principle of legal certainty in EC Law*. Dordrecht: Springer, 2003. p. 316; ÁVILA, Humberto. *Teoria jurídica dell'argomentazione* (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 28.

⁷³⁴ AARNIO, Aulis. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 158; ALEXI, Robert; DREIER,

que muda, mas o seu conteúdo: o peso dos valores subjacentes a cada argumento.⁷³⁵ A título de exemplo, na interpretação de dispositivos que preveem crimes (Direito Penal) ou atribuem competências tributárias (Direito Tributário), os fundamentos ligados à segurança jurídica e à legalidade possuem maior peso do que teriam caso a interpretação tivesse por objeto questões relacionadas ao Direito Privado (sobre contratos, por exemplo), onde, em rigor, existe maior liberdade às partes.⁷³⁶ Há situações em que a interpretação ampliativa de dispositivos constitucionais conduz à promoção de direitos fundamentais, como ocorreu no julgamento da ADPF n. 132 e ADI n. 4.277, quando o STF reconheceu a união estável para casais homossexuais, assegurando direitos de pensão e herança.⁷³⁷ Isso, contudo, não é sempre assim. No caso da interpretação dos dispositivos que delimitam o poder tributário estatal, a sua interpretação ampliativa produz o efeito inverso: reduz a liberdade e o patrimônio dos indivíduos, bens que, nas palavras de Ataliba, "encontram na sua proteção a própria razão de ser da Constituição".⁷³⁸ Como será visto, quando o dispositivo normativo visa a interferir em direitos individuais, como ocorre no caso dos dispositivos que atribuem competências tributárias, privilegia-se os argumentos linguísticos e sistemáticos.⁷³⁹

Um exemplo da influência da matéria regulada pelo dispositivo para a sua interpretação pode ser constatado no exame de um dos debates travados durante o julgamento do RE n. 346.084. Para sustentar a sua posição em favor de uma interpretação evolutiva (ampliativa) do conceito de faturamento (195, I, da CF/88), o Ministro Gilmar Mendes utilizou o exemplo do

Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: Ibid. p. 106; LA TORRE, Massimo; PATTARO, Enrico; TARUFFO, Michele. Statutory Interpretation in Italy. In: Ibid. p. 243; PECZENIK, Alexander; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: Ibid. p. 332; SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: Ibid. pp. 447-448; BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: Ibid. p. 386; ZULETA-PUCEIRO, Enrique. Statutory Interpretation in Argentina. In: Ibid. p. 62.

⁷³⁵ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 393-394.

⁷³⁶ Em sentido semelhante: BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 394; SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: Ibid. p. 474. Com base em argumento distinto, mas também reconhecendo maior limitação aos intérpretes no âmbito dos Direitos Tributário e Penal, ver: DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 64.

⁷³⁷ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 4.277/DF, rel. Min. Ayres Britto, j. 05.05.2011, DJE 13.10.2011; STF, Tribunal Pleno, ADPF n. 132/RJ, rel. Min. Ayres Britto, j. 05.05.2011, DJE 13.10.2011.

⁷³⁸ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *República e constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985. pp. 100-101.

⁷³⁹ ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 106.

conceito de "propriedade", previsto na Constituição no capítulo das garantias individuais. De maneira persuasiva, o Ministro fez alusão ao fato de que esse conceito, antes limitado à proteção da propriedade imobiliária, havia evoluído para alcançar também "os seguros, os pecúlios", todas essas questões que não tem "nada a ver com propriedade" (em seu sentido original, restrita a bens imóveis). Com essa argumentação, o Ministro pretendia conservar a constitucionalidade do art. 3º, § 1º, Lei n. 9.718/98 que, mesmo antes da EC n. 20/98, pretendeu equiparar o conceito de "faturamento" ao de receita bruta. No entanto, conforme argutamente observado pelo Ministro Cezar Peluso: há uma diferença fundamental entre a interpretação evolutiva de um conceito relativo a um "direito individual" (propriedade) e de um conceito empregado para delimitar o poder de tributar do Estado (faturamento). Daí ter indagado: "[c]om um sentido de proteção, até admito esse alargamento, mas no sentido de restrição?"⁷⁴⁰

2.5.2 Diretrizes de preferência argumentativa

Como visto acima, diante um mesmo texto normativo o intérprete pode justificar mais de um resultado interpretativo (norma) a depender dos argumentos utilizados.⁷⁴¹ Essa circunstância dá lugar a duas possibilidades. Na primeira hipótese ocorre a chamada "situação de confirmação", em que os diferentes argumentos empregados na interpretação de um texto normativo justificam a mesma decisão interpretativa. Na segunda hipótese, inversamente, há uma "situação de escolha", em que os diferentes argumentos empregados defendem a atribuição de significados diversos a um mesmo enunciado normativo.⁷⁴²

Embora os casos em que há convergência entre os argumentos sejam provavelmente mais numerosos no dia-a-dia do Direito, a primeira possibilidade não suscita nenhum problema relevante a ser enfrentado. Isso porque, sempre que a totalidade dos argumentos disponíveis aponta para a mesma decisão interpretativa, não há dúvida de que será esta a solução a ser implementada. Interessa, portanto, analisar a situação retratada na segunda hipótese, pois aqui,

⁷⁴⁰ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. pp. 1.375 e 1.376.

⁷⁴¹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005. p. 137; WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. *Constitución y teoría general de la interpretación jurídica*. Trad. Arantxa Azurza. Madri: Civitas, 1985. p. 36; DICIOTTI, Enrico. Sobre la inadecuación del modelo deductivo para la reconstrucción de las justificaciones interpretativas de los jueces. Trad. Jordi Ferrer Beltrán. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*, n. 20, 1997. p. 115; GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. p. 48.

⁷⁴² WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. An Outline of a General Theory of Legal Interpretation and Constitutional Interpretation. *Folia Juridica*. v. 32, Acta Universitatis Lodziensis, 1987. p. 52.

sim, é de grande valor o desenvolvimento de critérios para orientar o uso de argumentos. Convém ressaltar, ainda, que essas hipóteses, apesar de minoritárias em relação ao total de casos regulados pelo Direito, representam a maioria dos casos que aportam no Poder Judiciário, sobretudo quando considerados apenas os processos apreciados pelo Supremo Tribunal Federal. É o caso, por exemplo, dos julgamentos sobre os limites das competências tributárias analisados ao longo deste trabalho. Isso ocorre pois, além dos "processos objetivos" (ADI, ADC, ADPF) que, por natureza, estão centrados em "questões de direito", os recursos dirigidos ao Tribunal não admitem o reexame de fatos e provas (nesse aspecto, admite-se apenas a discussão sobre a qualificação normativa de fatos ou "interpretação em concreto"). Os próprios requisitos para que uma determinada matéria seja conhecida e apreciada pelo STF induz a essa valorização das questões discutidas neste trabalho, pois a necessidade de apontar um dispositivo constitucional que está sendo violado necessariamente atrai a discussão a respeito da sua interpretação.

2.5.2.1 Preferência em caso de conflito entre diferentes tipos de argumentos

Ainda que existam exceções, dentre todos os argumentos, os do tipo linguístico são os mais decisivos para justificar uma decisão interpretativa.⁷⁴³ Em rigor, essa classe de argumentos é privilegiada sempre que o dispositivo interpretado visa à restrição de direitos individuais e/ou quando a segurança jurídica é um dos seus objetivos primários.⁷⁴⁴ É o que ocorre com os dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias. De um lado, o poder para instituir tributos interfere nos direitos de liberdade e propriedade dos contribuintes (art. 5º, *caput*, XXII, art. 170, *caput*, II, da CF/88). De outro lado, como visto acima, a própria instrumentalização da outorga de competências tributárias por meio de regras, e não de princípios, é suficiente para concluir que a segurança jurídica é um dos objetivos primários do modelo constitucional brasileiro (não há outorga de poderes tributários ilimitados, mas de competências expressamente delimitadas e atreladas a determinados fatos econômicos).

⁷⁴³ SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 481; SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: Ibid. p. 436.

⁷⁴⁴ ALEXY, Robert; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 95-96.

Para superar o argumento linguístico, não é suficiente que a solução contrária ao texto seja melhor do que aquela com ele compatível: as razões contrárias ao significado defendido por um argumento linguístico devem ser extremamente fortes para que, do ponto de vista da Constituição, a superação daquele significado seja justificada.⁷⁴⁵ Há cinco razões para sustentar a preferência dos argumentos linguísticos.

Em primeiro lugar, porque em uma sociedade sob o Estado de Direito, os indivíduos devem regular as suas condutas de acordo com aquilo que a lei diz, e não de acordo com aquilo que ela quis dizer ou que teria dito se tivesse considerado novas situações.⁷⁴⁶ Daí a sempre lembrada advertência do Ministro Luiz Gallotti: “É certo que podem interpretar a lei, de modo a arredar a inconstitucionalidade. Mas interpretar interpretando e, não, mudando-lhe o texto e, menos ainda, criando um imposto novo, que a lei não criou”.⁷⁴⁷ Nesse contexto, não há evidência maior do propósito do dispositivo do que as próprias palavras mediante as quais a Constituição comprometeu-se a dar expressão àquilo que desejava.⁷⁴⁸ Em suma, como sustenta Ávila, “aquilo que foi dito deve prevalecer sobre o que deixou de ser; aquilo que foi dito mais diretamente deve prevalecer sobre aquilo que deixou de ser”.⁷⁴⁹

Em segundo lugar, pois os argumentos linguísticos estão fortemente suportados pela separação dos Poderes e pela democracia, na medida em que são utilizados para defender a interpretação do dispositivo com a maior probabilidade de ter sido aceita pelo legislador ou constituinte (originário e/ou reformador). É o texto normativo que é votado e aprovado pelo parlamento, e não os trabalhos preparatórios ou outros elementos que não estão diretamente expressados no dispositivo objeto da interpretação.⁷⁵⁰ Com isso, restringe-se a possibilidade de os intérpretes substituírem a Constituição como ela é pelas suas próprias visões políticas sobre

⁷⁴⁵ ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais* (1986). Trad. Virgílio Afonso da Silva (da 5. ed. alemã, 2006). São Paulo: Malheiros, 2008. p. 553.

⁷⁴⁶ BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 383.

⁷⁴⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 71.758/GB, rel. Min. Carlos Thompson Flores, j. 14.06.1972, DJ 29.08.1973. p. 357.

⁷⁴⁸ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 437.

⁷⁴⁹ ÁVILA, Humberto. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. p. 90.

⁷⁵⁰ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 436.

como ela deveria ser.⁷⁵¹ Nesse contexto as palavras do Ministro Marco Aurélio, proferidas no julgamento do RE n. 150.755:

"Não posso, aqui, partir para o campo da intuição. Não posso raciocinar com desapego ao que se contém explicitamente no dispositivo atacado. Não posso, onde está escrito "receita bruta", entender que houve referência ao que contemplado na Carta, a faturamento, a receita líquida. Não posso! Se o fizer, Senhor Presidente, estarei partindo para um campo de absoluto subjetivismo. Tenho que enfrentar a lei tal como ela se contém. Tenho que proceder ao cotejo sem substituir-me como que ao legislador, sem alterar o próprio texto legal".⁷⁵²

Em terceiro lugar, pois a prioridade dos argumentos linguísticos protege as expectativas dos contribuintes que confiaram nos significados que, em rigor, são mais previsíveis (o que não equivale a dizer que são os "mais comuns", conforme será visto abaixo), contribuindo para a promoção da segurança jurídica.⁷⁵³ Ademais, sob a perspectiva de um direito que deve ser cognoscível, exige-se que o seu conteúdo seja acessível aos seus destinatários. A condição necessária da acessibilidade é a publicidade que, por sua vez, é obtida por meio da exigência de publicação da lei.⁷⁵⁴ Não por outra razão a publicação da legislação é condição mesma para a sua própria vigência (art. 1º, LINDB). No entanto, a partir do momento em que os argumentos linguísticos são preteridos em favor dos demais, sobretudo pelos argumentos genéticos, históricos, teleológico e consequencialista, surge uma contradição: exige-se que os indivíduos conheçam o conteúdo da lei publicada, mas o seu significado é determinado por meio de elementos externos àquilo que foi publicado. Há um enfraquecimento da "acessibilidade normativa" e, por consequência, do fundamento por trás da presunção de que todos os indivíduos conhecem as leis (art. 3º, LINDB). Em outras palavras, se o fundamento para que ninguém possa alegar o desconhecimento da lei como razão para não cumpri-la é a sua publicação, a partir do instante em que a determinação do seu significado passa a depender quase que exclusivamente de elementos estranhos ao texto normativo (como os trabalhos preparatórios, por exemplo), viola-se a segurança jurídica. Isso porque, ao contrário do que se poderia pensar, nesse caso, não há mero desconhecimento do Direito ao qual o contribuinte tem

⁷⁵¹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 534; SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: Ibid. pp. 437-438.

⁷⁵² STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993. p. 564.

⁷⁵³ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 438; BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: Ibid. p. 384.

⁷⁵⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. pp. 318-320.

acesso por meio da publicação. Trata-se, na verdade, da impossibilidade de acesso material e intelectual ao Direito por meio do texto que é publicado, o que é algo distinto.

Em quarto lugar, por uma questão de igualdade. Como visto no capítulo anterior, a lei tem a pretensão de funcionar como um padrão de comportamento dirigido a todos os seus destinatários. Contudo, para que possa servir de medida para diferenciar condutas lícitas e ilícitas, tributos constitucionais e inconstitucionais, o seu conteúdo deve poder ser compreendido (tanto quanto possível) da mesma forma por todos os indivíduos. Em função disso, os argumentos linguísticos, por defenderem, em rigor, o significado mais fiel ao texto normativo, permitem que todos os sujeitos submetidos a ele possam, com maior grau de uniformidade, antecipar as consequências jurídicas de suas ações e planejá-las com algum grau de segurança. Essa "expectativa de igualdade" é essencial, sobretudo em matéria tributária. O contribuinte, mesmo antes de iniciar uma atividade econômica, precisa conhecer os tributos que incidirão sobre ela, as obrigações acessórias que deverá cumprir e os custos daí decorrentes. Isso, contudo, não é suficiente: por uma questão de concorrência, o contribuinte deve poder ser capaz de conhecer as consequências jurídicas das normas tributárias que incidem sobre mercadorias e serviços de terceiros que possam disputar o mesmo segmento de mercado que o seu. Sem esses elementos, aos quais outros deverão ser somados, não há como dimensionar o preço possível da mercadoria ou serviço e, por conseguinte, determinar a viabilidade da atividade econômica. A preferência aos argumentos linguísticos atua, portanto, como um fator de promoção da igualdade que, como visto abaixo, serve de limite - mas não de fundamento - ao poder tributário. Com isso, é possível viabilizar a todos os contribuintes um instrumento comum para conhecer as normas tributárias que regulam as suas atividades e as dos seus concorrentes.

Em quinto lugar, por uma razão consequentialista: quando os intérpretes passam a dar prioridade aos argumentos linguísticos, há um incentivo para que a autoridade normativa (constituente ou legislador) edite textos de forma mais clara e cuidadosa, explicitando suas intenções e assumindo o ônus político das suas decisões.⁷⁵⁵ Isso é particularmente relevante em matéria tributária, pois o legislador costuma utilizar variados subterfúgios para conciliar o aumento da arrecadação e a preservação do seu capital político. Um exemplo bastante

⁷⁵⁵ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 437. Em sentido semelhante: BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: *Ibid.* p. 386.

representativo dessa postura é a forma de cálculo do ICMS, denominada de "cálculo por dentro" (ou "incidência em cascata"), que já era referendada pelo STF mesmo antes da inclusão da alínea "i" no inciso XII do § 2º do art. 155, da CF/88 (pela EC n. 33/01).⁷⁵⁶ Com base nessa sistemática, embora a alíquota básica de ICMS aprovada pela maioria das Assembleias Legislativas estaduais seja de 18%, a sua alíquota concreta alcança aproximadamente 22%, justamente porque o tributo estadual incide sobre o valor da operação e também sobre ele mesmo. Outro exemplo é a inclusão de tributos nas bases de cálculo uns dos outros, como ocorre, por exemplo, na controversa questão envolvendo a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre os valores pagos a título de ICMS e ISS.⁷⁵⁷ Com essa sistemática, a majoração da alíquota de um tributo implica aumento da arrecadação de outro em cuja base de cálculo o primeiro está inserido. Isso ocorre inclusive entre tributos cujas competências são atribuídas a entes federados distintos. Daí que eventual aumento de ICMS (estadual) ou de ISS (municipal) implica aumento (indireto) da contribuição ao PIS e da COFINS (ambas inseridas na competência da União). Nas duas situações há um elemento comum: o aumento da carga tributária não passa por um diálogo transparente com a sociedade, por meio de debates claros protagonizados pelos seus representantes eleitos. Com isso, contribui-se para aumentar a complexidade do sistema tributário, situação que dá origem a um aparente paradoxo: a preferência do argumento linguístico ordinário sobre argumentos consequencialistas é suportada, inclusive, por razões *consequencialistas*. Isto é, as consequências que decorrem da preferência pelos argumentos linguísticos (maior estímulo à busca pela clareza, maior previsibilidade, menor complexidade do sistema tributário, etc.) é, por si só, uma razão para implementá-la.

Como visto no capítulo anterior, a exemplo dos argumentos linguísticos, os argumentos sistemáticos também são fortemente suportados pelos fundamentos constitucionais. Os dois tipos de argumento têm em comum o fato de valorizar elementos ligados de forma imediata ao texto normativo. Há uma nítida conexão entre ambos, a ponto de se afirmar que "os argumentos linguísticos estão unidos aos sistemáticos".⁷⁵⁸ Essa assertiva, contudo, deve ser recebida com ressalvas. Em função das definições apresentadas neste trabalho, parece correto afirmar que os

⁷⁵⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 212.209/RS, rel. Min. Marco Aurélio, rel. para o acórdão Min. Nelson Jobim, j. 23.06.1999, DJ 14.02.2003. Há um precedente mais atual, nesse mesmo sentido, editado após o advento da EC n. 33/01: STF, Tribunal Pleno, RE n. 582.461/SP, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 18.05.2011, DJE 17.08.2011.

⁷⁵⁷ Os temas já tiveram a repercussão geral reconhecida e atualmente aguardam julgamento no STF: ADC n. 18, RE n. 574.706 e RE n. 592.616. Ademais, embora o julgamento não tenha observado a sistemática da repercussão geral, a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS foi apreciada pelo STF no RE n. 240.785, referido acima.

⁷⁵⁸ ÁVILA, Humberto. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista de Direito Tributário*. n. 79, 2001. pp. 175-176.

argumentos sistemáticos ampliam os horizontes da interpretação, na medida em que permitem considerar elementos ligados à localização do dispositivo no documento normativo (argumento topográfico), aos usos linguísticos do legislador (argumento da constância terminológica) e à conformidade do significado com as normas de maior hierarquia do ordenamento jurídico (argumento da "interpretação conforme"). No entanto, os argumentos linguísticos não são dependentes dos sistemáticos, tampouco a consideração de elementos contextuais para defender um significado é exclusividade destes. Os argumentos linguísticos, como visto acima, não defendem significados descontextualizados. Pelo contrário. De acordo com eles, o significado de um enunciado deve ser determinado pelo seu *uso* na linguagem.⁷⁵⁹ Isto é, os argumentos linguísticos não têm uma dimensão exclusivamente semântica, mas também pragmática.⁷⁶⁰ Daí que eles nem sempre precisarão da complementação dos argumentos sistemáticos. Apesar disso, conforme adiantado acima, é comum que os argumentos sistemáticos sejam utilizados para reforçar o significado defendido por um argumento linguístico ou para colocá-lo em dúvida.⁷⁶¹ Especialmente nos casos em que há dois significados distintos justificados por argumentos do tipo linguístico, o argumento sistemático exerce um papel relevante na resolução do conflito. Isso porque a força de um argumento linguístico isoladamente considerado é sempre menor do que a força que ele adquire quando reforçado por outros argumentos.⁷⁶²

Permanece correto, assim, afirmar que os argumentos linguísticos são ranqueados em primeiro lugar em matéria de justificação das decisões interpretativas sobre competências tributárias. Em outras palavras, o intérprete somente poderá utilizar os argumentos sistemáticos após um escrutínio preliminar dos resultados defendidos pelos argumentos linguísticos; e apenas se houver alguma razão para duvidar da satisfatoriedade da interpretação justificada por eles.⁷⁶³ Como será examinado adiante, uma razão importante para duvidar da satisfatoriedade de uma interpretação justificada por argumentos linguísticos é a existência de dois significados

⁷⁵⁹ WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *Philosophical investigations* (1953). Trad. G. E. M. Anscombe, P. M. S. Hacker e Joachim Schulte. 4. ed. Oxford: Blackwell Publishing, 2009. p. 25 (n. 43).

⁷⁶⁰ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. pp. 126-127.

⁷⁶¹ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 530; BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: Ibid. p. 384.

⁷⁶² SUMMERS, Robert; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 482.

⁷⁶³ MACCORMICK, Neil [1941-2009]; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 530.

distintos defendidos por argumentos linguísticos. Nas situações em que isso ocorre, no lugar de dois significados "claros", não há nenhum, pois a "clareza" de uma interpretação não é compatível com o conflito entre dois significados. A título de exemplo, no julgamento do RE n. 166.772, já examinado neste trabalho, o Supremo Tribunal Federal utilizou argumentos sistemáticos (argumentos "topográfico" e "da constância terminológica") para resolver o conflito entre dois significados justificados por diferentes argumentos linguísticos. Com base nos demais usos dos termos "salários" e "empregador" (artigos 7º e 201, da CF/88), o Tribunal decidiu que a expressão "folha de salários" (na redação original do art. 195, I, da CF/88) significava apenas o conjunto dos valores pagos aos trabalhadores com vínculo empregatício (significado linguístico-especializado), e não o total dos valores pagos em contraprestação a todo e qualquer serviço prestado à empresa (significado linguístico-ordinário).⁷⁶⁴

Embora os argumentos linguísticos prevaleçam quando confrontados com os argumentos sistemáticos, ambos possuem maior força para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias do que os argumentos genéticos, históricos, teleológico e consequencialista.

Em *primeiro* lugar, os argumentos linguísticos e sistemáticos têm preferência em relação aos argumentos genéticos. Essa prioridade foi consolidada com a passagem de uma produção legislativa realizada por uma autoridade (singular) a uma normatização produzida por um órgão legislativo (plural). Sobretudo durante os séculos XVII e XVIII, os argumentos genéticos, por retirarem a sua força de uma suposta "vontade da autoridade normativa", exerciam grande influência na interpretação jurídica. Essa prioridade era o reflexo de uma cultura jurídica moldada pelo absolutismo.⁷⁶⁵ Nos dias de hoje, contudo, não parece sensato continuar advogando a tese de que a autoridade normativa (composta por órgãos colegiados) possua uma vontade unívoca passível de ser conhecida pelo intérprete.⁷⁶⁶ O produto da atividade conjunta de todos os parlamentares não pode ser reconduzido a uma vontade determinada, sobretudo porque mesmo aqueles que votaram favoravelmente a um projeto de lei o fizeram com as mais variadas intenções.

As casas legislativas criam apenas o texto normativo em si: além dele não existe nenhum estado ou condição capaz de representar a "intenção do corpo legislativo". Em outras palavras,

⁷⁶⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994.

⁷⁶⁵ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. pp. 364-365.

⁷⁶⁶ GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli, 1995. p. 19.

o que é aprovado por meio da deliberação legislativa é um documento normativo, e não as visões de mundo ou intenções por trás dele (ainda que, individualmente, tais concepções possam ter contribuído de maneira decisiva para a formação do convencimento de cada um dos congressistas).⁷⁶⁷ Como já identificava Amílcar Falcão, a lei, depois de editada pelos órgãos competentes, "desprende-se da vontade de seus autores e passa a constituir uma entidade autônoma, com a potencialidade ou a virtualidade de reger todos os casos que se apresentem, ainda que o legislador, ao ditá-la, não tenha tido em mente tais hipóteses".⁷⁶⁸ Daí que há textos que permanecem em vigor disciplinando atividades que nem poderiam ser imaginadas pelo legislador quando da sua criação.⁷⁶⁹ Tais circunstâncias depõem contra a força dos argumentos genéticos, sobretudo pelo alto grau de subjetivismo que a busca de uma vontade unívoca em meio a um corpo legislativo plural provocaria. Como sustenta Laporta, a semântica dos textos normativos encontra-se inserida em sua letra, e não no ato de proferi-los ou emití-los.⁷⁷⁰ Com isso, os textos adquirem uma objetividade característica que representa a sua independência em relação ao seu autor e ao momento em que foram editados. Em função disso, à luz dos fundamentos analisados no capítulo anterior, os argumentos genéticos têm pouca força para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias.

Em *segundo* lugar, os argumentos linguísticos e sistemáticos têm preferência em relação ao argumento histórico-conservador (a segunda variação do argumento histórico será analisada abaixo, em conjunto com os argumentos linguístico-ordinário-evolutivo e linguístico-técnico-evolutivo). As razões que defendem essa preferência são semelhantes àquelas deduzidas para justificá-la em relação aos argumentos genéticos. Isso porque, a exemplo destes, o argumento histórico-conservador também está amparado na busca de uma "vontade" da autoridade criadora do texto. Somente em função disso, portanto, conforme visto acima, ele já atrairia diversos problemas. Contudo, no caso da primeira variação do argumento histórico, há um agravante adicional: essa "vontade" já está predeterminada. O intérprete pressupõe que o legislador possui uma "intenção conservadora" em relação ao modo como quis regular uma determinada matéria, de tal forma que mesmo a mudança do texto normativo, quando desacompanhada de indicação expressa de uma "intenção modificadora", não deverá implicar

⁷⁶⁷ WALDRON, Jeremy. *Law and disagreement*. Oxford: Clarendon Press, 1999. pp. 119 e ss.

⁷⁶⁸ FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959. p. 88.

⁷⁶⁹ LAPORTA, Francisco J. Interpretación de la ley. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. p. 184.

⁷⁷⁰ LAPORTA, Francisco J. Interpretación de la ley. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. p. 184.

nova interpretação. No entanto, ainda que essa manutenção do significado anterior seja feita em nome da estabilidade, o que seria suportado pela segurança jurídica, ela vai de encontro com importantes fundamentos analisados no capítulo anterior. A aprovação de uma nova legislação sobre determinado tema já é, em si, evidência de uma "intenção modificadora" do legislador. Com isso não se está a dizer que toda modificação de redação implicará modificação nas normas, contudo, não há dúvidas de que essa alteração deverá ser um elemento relevante a ser considerado no processo de interpretação. O objeto da interpretação, após a modificação, não é o texto preexistente, mas aquele atualmente em vigor (e os conteúdos mínimos dos textos, como visto acima, são importantes limites à liberdade do intérprete). Se há uma mudança no texto normativo, fruto de deliberação realizada pelo órgão competente, a recusa do Judiciário em reconhecê-la atenta contra a legalidade e, sobretudo, a separação dos Poderes e a democracia.

Quando o argumento histórico-conservador é privilegiado em detrimento dos argumentos linguísticos e sistemáticos, admite-se, por via reflexa, a transferência da função legislativa ao Judiciário, pois seria este, e não mais o Legislativo, o Poder responsável por autorizar qualquer tipo de mudança na legislação (constitucional e infraconstitucional). Como será visto, é incorreto concluir que as transformações sociais são elementos suficientes para demandar uma nova interpretação de um texto pelo Judiciário. No entanto, o fundamento por trás dessa justificativa não é a necessidade de cristalizar o Direito, mantendo-o alheio a qualquer demanda da sociedade. Trata-se, na verdade, de uma tentativa de valorizar a própria democracia e a separação dos Poderes: busca-se reservar o poder de mudar o Direito (por meio da formulação de prescrições gerais e abstratas) a um órgão composto por indivíduos eleitos pelos cidadãos, e não a um corpo de magistrados. Por outro lado, o resultado obtido quando nenhuma instituição tem o poder de atualizar a legislação não é a segurança jurídica, mas a perda de um aspecto fundamental do Direito: a sua capacidade de ordenar a vida em sociedade. Aqui, vale a conhecida advertência de Arendt: "não importa o quanto possamos ser capazes de aprender com o passado, isso não nos permitirá conhecer o futuro".⁷⁷¹ O texto normativo que era adequado para o passado pode não ser para o presente. A falta de mudanças no Direito não impede a ocorrência de mudanças na sociedade: impede apenas que o Direito esteja preparado para lidar com elas.

⁷⁷¹ ARENDT, Hannah [1906-1975]. Prefácio à segunda parte: imperialismo (1967). In: *The Origins of Totalitarianism* (1951). Nova York: Harcourt Brace & Co., 1979. p. xxii.

Em *terceiro* lugar, os argumentos linguísticos e sistemáticos têm preferência em relação ao argumento teleológico-objetivo. Há duas razões suportando essa prioridade.

A primeira delas decorre da dificuldade para identificar a finalidade objetiva de uma disposição normativa, o que vai de encontro à segurança jurídica. Esse obstáculo pode ser ilustrado a partir do singelo exemplo, tornado célebre por Schauer, de um restaurante que ostenta uma placa com os seguintes dizeres: "proibida a entrada de cães".⁷⁷² Diante desse enunciado, indaga-se: a proibição é aplicável a um obediente e dócil cão-guia que acompanha um consumidor cego no interior do restaurante? Uma resposta formulada a partir da finalidade da disposição não poderia ser outra que não esta: *depende*. Intérpretes diferentes, diante de uma mesma situação, costumam chegar a respostas diversas quando instados a identificar a finalidade de um dispositivo. De um lado, se o intérprete identificar que a finalidade da regra mencionada acima é assegurar o cumprimento de diretrizes sanitárias (controle da higiene e conservação dos alimentos), então a proibição deveria ser aplicada ao caso do cão-guia (a despeito de ser dócil, domesticado, etc.). Por outro lado, se o intérprete reconhecer que a finalidade da regra é garantir a segurança e a tranquilidade dos frequentadores do restaurante, então ela não deveria ser aplicada ao caso de um obediente e dócil cão-guia. Como é possível perceber, a diferença entre a permissão e a proibição é determinada por um elemento que suscita alto grau de controvérsia e reduzido grau de consenso. Não bastasse isso, no que se refere ao tema das competências tributárias, mesmo quando se recorre a esse controverso exame da "finalidade objetiva" dos dispositivos constitucionais, o resultado é novamente favorável à prioridade dos argumentos linguísticos e sistemáticos. Conforme reiteradamente afirmado neste trabalho, a CF/88 ao distribuir o poder tributário entre os entes estatais optou por fazê-lo mediante o estabelecimento de um sistema rígido de competências tributárias. Ela reteve o poder tributário pleno, conferindo ao legislador infraconstitucional apenas competências específicas e delimitadas.⁷⁷³ Logo, diferentemente de outros países, o legislador infraconstitucional brasileiro não é livre para escolher qualquer meio para promover algum ideal constitucional: não há criação ou ampliação de competência tributária por meio de princípios. Com efeito, somente em função desse tratamento dispensado pela Constituição à

⁷⁷² SCHAUER, Frederick. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991. pp. 24 e ss.

⁷⁷³ ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966. p. 38.

questão da alocação do poder tributário, já seria possível concluir que o seu objetivo não é apenas propiciar meios econômicos para custear a máquina pública.

Assim, a segunda razão para suportar a prioridade dos argumentos linguísticos e sistemáticos decorre da própria finalidade objetiva dos dispositivos que atribuem competências tributárias. Isto é, se a finalidade constitucional fosse apenas viabilizar a maior arrecadação possível a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, as competências tributárias seriam atribuídas por meio de estruturas mais flexíveis, como é o caso dos princípios, e não por meio de regras. A opção da CF/88 permite identificar uma finalidade diversa do mero intuito arrecadatório: sua função é precisamente limitar o exercício do poder estatal, razão pela qual este é distribuído de forma condicionada a fatos descritos em hipóteses constitucionalmente traçadas (de tal modo que, fora desse âmbito, não há poder para instituir tributos). Por conseguinte, interpretar os dispositivos que atribuem competência tributária de forma a verificar se atingem ou não uma suposta "finalidade arrecadatória" não é cumprir a Constituição. A persecução dessa finalidade resultará sempre na preferência pelo significado mais amplo, ou seja, por aquele que viabiliza a maior arrecadação.⁷⁷⁴ Tal opção, contudo, contraria a própria noção de regras constitucionais como limites ao poder estatal, fulminando a alocação de poder realizada pela CF/88, bem como qualquer ideia de justiça tributária fundada na capacidade contributiva.⁷⁷⁵ Em função disso, as regras de competência devem ser tratadas como definitivas, não podendo ser superadas por outros princípios constitucionais, justamente porque o respeito aos seus limites é, em si, um direito fundamental dos contribuintes contra o abuso do poder tributário estatal. Portanto, mesmo o exame da finalidade das regras de competência tributária, ao invés de permitir a ampliação ou restrição teleológica, impede o seu alargamento, dando preferência às interpretações justificadas por argumentos linguísticos e sistemáticos.⁷⁷⁶

⁷⁷⁴ ÁVILA, Humberto. Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS. Serviços de impressão gráfica de livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão. Hipótese e finalidade da regra de imunidade. Interpretação compreensiva. *Revista tributária das américas*. n. 2, ano 1, jul.-dez./2010. p. 333.

⁷⁷⁵ LEHNER, Moris. Consideração econômica e tributação conforme a capacidade contributiva. Sobre a possibilidade de uma interpretação teleológica das normas com finalidades arrecadatórias. Trad. por Luis Eduardo Schoueri. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 146.

⁷⁷⁶ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 625.

Em *quarto* lugar, os argumentos linguísticos e sistemáticos têm preferência em relação ao argumento consequencialista. Existem pelo menos três razões para sustentar essa preferência.

A primeira razão decorre diretamente dos fundamentos analisados no capítulo anterior, sobretudo dos princípios do Estado de Direito, legalidade e segurança jurídica. O intérprete deverá prestigiar "a estabilidade frente às mudanças das normas em razão dos interesses em jogo".⁷⁷⁷ Conforme adverte Derzi, a própria manutenção do caráter heteronormativo do Direito estaria ameaçada caso o seu conteúdo fosse determinado em função das suas consequências (econômicas ou sociais). A submissão da interpretação a critérios consequencialistas conduziria a uma "série infinita de possibilidades, abertas à escolha do operador do Direito sobre a teoria econômica ou sociológica a adotar". Com isso, a própria indeterminação que decorre fundamentalmente do caráter equívoco dos textos normativos e da vagueza das normas seria radicalmente ampliada, "pois nenhuma unanimidade existe nem nas ciências explicativas, nem tampouco nas Ciências do espírito, que possa assegurar a certeza dos efeitos a serem desencadeados".⁷⁷⁸ Daí que, conforme sustentado pelo Ministro Celso de Mello em enfático voto proferido no julgamento do RE n. 346.084: "[a] defesa da Constituição não se expõe, nem deve submeter-se, a qualquer juízo de oportunidade ou de conveniência, muito menos a avaliações discricionárias, fundadas em razões de pragmatismo governamental".⁷⁷⁹ Como visto, no que se refere ao custeio da máquina pública em geral, entre eles os direitos sociais suportados por diversos princípios constitucionais (dignidade humana, solidariedade, etc.), a Constituição brasileira já estabeleceu as fontes de recursos tributários por meio da previsão dos fatos econômicos que podem ser objeto de tributação.⁷⁸⁰ Em função disso, não é possível, mesmo a pretexto de assegurar a manutenção de gastos essenciais do Estado, admitir a permissão de tributos fora dessa zona demarcada pela CF/88, sob pena de, por via transversa, autorizar que o legislador infraconstitucional reescreva a própria divisão constitucional de competências tributárias. No julgamento do RE n. 166.772, o Relator, Ministro Marco Aurélio, foi taxativo quanto à proibição de utilizar as "grandes dificuldades de caixa que decorrem do sistema de seguridade social" como razão para autorizar a instituição de tributo em desconformidade com

⁷⁷⁷ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 220.

⁷⁷⁸ DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 171.

⁷⁷⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.294.

⁷⁸⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 562.

os limites definidos pela regra de competência constitucional. Isso porque, ainda que os problemas econômicos sejam relevantes, "eles não podem ser potencializados a ponto de colocar-se em plano secundário a segurança, que é o objetivo maior de uma Lei Básica, especialmente no embate cidadão-Estado, quando as forças em jogo, exsurtem em descompasso".⁷⁸¹

A segunda razão, além de suportada pelos princípios constitucionais analisados acima, visa a coibir a chamada "tese da inconstitucionalidade útil". De acordo com ela, os entes estatais são estimulados a instituir tributos sabidamente inconstitucionais sempre que a ameaça da restituição dos valores arrecadados irregularmente puder funcionar como uma razão para reconhecer a constitucionalidade do tributo ou, ao menos, modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade (validando, em regra, os valores arrecadados de contribuintes que não haviam questionado judicialmente o tributo até a data do julgamento).⁷⁸² A admissão do uso de argumentos consequencialistas para produzir esse tipo de resultado traz um enorme risco para a segurança jurídica. Conforme alertou o Ministro Sepúlveda Pertence, durante o julgamento da ADI n. 1.102, "essa solução [de atribuir eficácia *ex nunc* à declaração de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária instituída sobre a remuneração de administradores, autônomos e avulsos], se generalizada, traz também o grande perigo de estimular a inconstitucionalidade".⁷⁸³ Em outras palavras, sempre que a repercussão econômica ao erário (montante dos valores a serem restituídos aos contribuintes) for admitida como razão para manter a constitucionalidade de tributo instituído em desacordo com as regras de competência, há um incentivo para que o legislador infraconstitucional continue descumprindo a Constituição. Na verdade, como bem identificado por Ávila, esse raciocínio dá lugar a uma lógica perversa: quanto mais restritivo aos direitos fundamentais de liberdade e de propriedade dos contribuintes for o tributo instituído de forma inconstitucional, maior será o montante arrecadado pelo erário e maior será a chance de o Judiciário não declarar a sua inconstitucionalidade (sob o argumento de que o valor a ser restituído provocaria um "rombo" nas contas públicas). De maneira singela: "quanto maior for a inconstitucionalidade da lei, maior a chance de esta ser declarada constitucional".⁷⁸⁴ Nesse contexto, a prevalência dos argumentos linguísticos e sistemáticos em detrimento do argumento consequencialista decorre

⁷⁸¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994.

⁷⁸² TORRES, Ricardo Lobo. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. *Direito Tributário Atual*. n. 24. São Paulo: IBDT/Dialética, 2010. p. 456.

⁷⁸³ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.102/DF, rel. Min. Maurício Corrêa, j. 05.10.1995, DJ 17.11.1995. p. 1.044.

⁷⁸⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 577.

do próprio respeito à Constituição. Não bastasse isso, o alegado "rombo" nas contas públicas em virtude da necessidade de restituir os valores arrecadados com o tributo inconstitucional é fruto de um raciocínio igualmente problemático. Isso porque, nesses casos, ao contrário do que a Administração Pública tenta fazer parecer, "não se pode falar em prejuízo *para o Estado* que cobrou o que não podia, mas em prejuízo *para os cidadãos* que pagaram o que não deviam".⁷⁸⁵ Daí a importância das palavras proferidas pelo Ministro Marco Aurélio, no julgamento do RE n. 150.764: "não me preocupa o problema de caixa do erário, como também não preocupa aos demais Ministros que integram esta Corte. Preocupa-me, sim, a manutenção, a intangibilidade da ordem constitucional".⁷⁸⁶ Assiste razão, pois, ao Ministro Celso de Mello, quando adverte que "[a]rgumentos de necessidade, por mais relevantes que possam ser, não devem prevalecer sobre o império da Constituição".⁷⁸⁷

Por fim, há uma terceira razão em favor da prevalência dos argumentos linguísticos e sistemáticos: a prevalecer a interpretação dos dispositivos sobre competência tributária com base num argumento consequencialista, há nítida violação ao princípio da igualdade. Isso porque, a partir da alusão à delicada situação econômica dos Estados ou ao grave desequilíbrio das contas públicas, permite-se que determinados contribuintes sejam mais onerados do que outros (justamente para arcar com aqueles prejuízos estatais) sem, no entanto, que tal diferenciação tenha por medida a lei. A situação grave da economia dos entes públicos afeta a todos os indivíduos, razão pela qual os tributos, em especial os impostos, são repartidos para custear a máquina estatal. No entanto, conforme alerta Tipke: "[a]s necessidades financeiras do Estado não constituem nenhum motivo real que justifique um ônus diferenciado. O Estado deve cobrir suas necessidades financeiras exatamente através de carga fiscal equitativa".⁷⁸⁸ A partir do momento em que não é mais a lei que reparte estes ônus, mas fatores externos a ela, alegados em determinados casos, mas não em outros, há uma ruptura da igualdade (e da própria legalidade que, como visto no capítulo anterior, funciona como medida da igualdade).

⁷⁸⁵ ÁVILA, Humberto. A inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 30. Grifos no original.

⁷⁸⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.764/PE, rel. Min. Sepúlveda Pertence, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 16.12.1992, DJ 02.04.1993. p. 1542.

⁷⁸⁷ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.764/PE, rel. Min. Sepúlveda Pertence, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 16.12.1992, DJ 02.04.1993. p. 1.557

⁷⁸⁸ TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no Direito Tributário. Trad. Brandão Machado. In: MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 526.

2.5.2.2 *Preferência em caso de conflito entre diferentes significados justificados por argumentos linguísticos*

Embora relevante, afirmar a preponderância dos argumentos linguísticos sobre os demais é insuficiente, deixando de endereçar um problema central para o tema das competências tributárias. Trata-se da controvérsia surgida nos casos em que diferentes interpretações de um mesmo dispositivo podem ser justificadas por argumentos linguísticos. Nesses casos, a mera prevalência dessa classe de argumentos deixa em aberto a questão de qual, dentre os significados justificados por argumentos linguísticos, deve ser atribuído ao dispositivo. É o caso, conforme exemplificado acima, da expressão "folha de salários", empregada no art. 195, da CF/88, que pode significar ao menos duas coisas distintas: a contraprestação pecuniária a qualquer tipo de trabalho tomado pela empresa; apenas a contraprestação pecuniária ao trabalho prestado mediante vínculo empregatício. Em outras palavras, a preferência analisada acima é insuficiente para responder à seguinte indagação: quando dois ou mais significados são defendidos por argumentos linguísticos, qual deles deverá prevalecer?

Essa questão possui elevada importância, pois, como visto acima, os argumentos do tipo linguístico apresentam ao menos duas subdivisões: a primeira, em relação ao tipo de linguagem (significado ordinário ou especializado); a segunda, quanto ao contexto temporal no qual os dados linguísticos serão considerados (significado originalista ou evolutivo). Por consequência, é bastante comum o conflito entre diferentes significados justificados por variações de argumentos linguísticos. Essa situação é intensificada em relação ao objeto deste trabalho. Há duas razões para tanto. De um lado, porque os dispositivos constitucionais frequentemente vinculam a outorga de competências tributárias a termos e expressões com significados ordinário e especializado consolidados (exemplo: "folha de salários", "faturamento", "receita bruta", "renda", etc.). De outro lado, pois o texto constitucional foi editado há bastante tempo (sobretudo quanto aos dispositivos que não foram objeto de Emenda Constitucional), o que aumenta a chance de existir um descompasso entre o contexto verificado à época da promulgação da Constituição e aquele do momento da sua interpretação (exemplo: ao atribuir competência aos Estados para instituir imposto sobre circulação de "mercadoria", a CF/88 não poderia ter antecipado o comércio de "*software*" por transmissão eletrônica de dados).

Em primeiro lugar, em relação ao conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-ordinário e linguístico-especializado, a preferência (*prima facie*) deve

ser atribuída ao segundo. Os significados justificados pelo argumento linguístico-especializado são proeminentes em campos do Direito que demandam redação legislativa mais precisa e detalhada, como é o caso do Direito Tributário.⁷⁸⁹ Essa preferência está fundamentada na segurança jurídica, pois os significados especializados possuem, em regra, contornos mais precisos e tendem a ser menos numerosos quando comparados aos significados ordinários. Quando o dispositivo constitucional que delimita a competência tributária utiliza um conceito jurídico (seja de Direito Privado, Administrativo, Penal, etc.), deve-se ao menos *presumir* que tenha pretendido adotar aquela definição que o legislador, em sua respectiva área de atuação, já havia dado.⁷⁹⁰ Há, portanto, uma prioridade do uso linguístico jurídico, em detrimento do uso comum e demais usos especializados (exemplo: uso do termo na economia, nas ciências sociais, etc.), a qual pode, contudo, ser afastada pelo emprego de razões suficientes.⁷⁹¹ Entre os significados especializados decorrentes do uso linguístico jurídico, em rigor, deve prevalecer aquele formulado a partir de elementos ligados à área tributária. Conforme já afirmava Barbosa Nogueira, "[n]a interpretação dos conceitos e institutos jurídicos deve-se partir da autonomia do Direito Tributário, porém, sem perder de vista que o Direito Tributário é uma parte do Direito".⁷⁹²

Essa diretriz de prioridade do significado especializado foi utilizada pelo Ministro Celso de Mello no julgamento do RE n. 166.772. Ao refletir sobre os termos "empregador", "salários" e "empregado", acabou por concluir, alinhando-se à corrente majoritária, que "não obstante o sentido comum que se lhes possa atribuir, esses conceitos encerram carga semiológica que encontra, no discurso normativo utilizado pelo legislador constituinte, plena correspondência com o seu exato, técnico e jurídico significado".⁷⁹³ Daí que, ainda nos termos do seu voto, "[a] expressão constitucional 'folha de salários' reveste-se de sentido técnico e possui significado conceitual que não autoriza a sua utilização em desconformidade com a definição, o conteúdo e o alcance adotados pelo Direito do Trabalho".⁷⁹⁴ Em sentido semelhante, mas no âmbito do julgamento do RE n. 240.785, o Ministro Ricardo Lewandowski, acompanhando o posicionamento majoritário, sustentou que o legislador "não pode inovar com relação a termos

⁷⁸⁹ SUMMERS, Robert. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. p. 447.

⁷⁹⁰ Em sentido semelhante: BERLIRI, Luigi Vittorio. *L'imposta di ricchezza mobile: Incontri e scontri di dottrina e giurisprudenza*. Milão: Giuffrè, 1949. p. 318.

⁷⁹¹ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 179.

⁷⁹² NOGUEIRA, Ruy Barbosa [1919-2003]. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965. p. 51.

⁷⁹³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. pp. 738-739.

⁷⁹⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994. p. 736.

técnicos consagrados, seja na própria prática do dia-a-dia, do cotidiano, em cada atividade especializada". Dessa forma, considerando que "[o] faturamento sempre foi entendido pela doutrina, e mesmo pela prática comercial, como a receita oriunda da venda de mercadorias ou da prestação de serviços", concluiu que o "ICM não integra (...) a receita da empresa a nenhum título".⁷⁹⁵

Em segundo lugar, em caso de conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-originalista e linguístico-evolutivo, a preferência (*prima facie*) deve ser atribuída ao primeiro. Como visto, os dispositivos que atribuem competências tributárias, ao indicar aspectos materiais dos tributos a serem instituídos, buscam estabelecer significados para atuar como limites à atividade do legislador infraconstitucional. Há duas formas de fazê-lo. De forma direta, quando o texto já indica as propriedades conotadas pelo termo utilizado pelo constituinte: a própria Constituição define que "X" significa "a, b, c". E de forma indireta, quando a CF/88 utiliza uma determinada expressão cujas propriedades já haviam sido conotadas na legislação infraconstitucional pré-constitucional: a Constituição apenas indica um termo ou expressão, como no caso de "renda", "serviços", "folha de salários" ou "faturamento", sem defini-la.⁷⁹⁶ Nessa segunda situação, bem mais frequente, há o que se convencionou chamar de incorporação de conceitos já existentes no plano infraconstitucional.⁷⁹⁷

A "tese da incorporação" nada mais é do que uma diretriz criada para conferir preferência aos significados justificados pela variação originalista dos argumentos linguísticos. Ela consiste, portanto, em privilegiar as decisões alinhadas ao uso linguístico das expressões (empregadas para distribuir as competências tributárias) à época da promulgação do texto constitucional. A título de exemplo, no julgamento do RE n. 346.084, o Tribunal decidiu precisamente que, em não havendo definição do conceito de "faturamento" no próprio texto constitucional, "tem o intérprete de verificar, primeiro, se no próprio ordenamento, havia então algum valor semântico a que pudesse filiar-se o uso constitucional do vocábulo". Assim, nos termos do voto do Ministro Cezar Peluso, "[q]uando uma mesma palavra, usada pela Constituição *sem definição expressa nem contextual*, guarde dois ou mais sentidos, um dos

⁷⁹⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 14 do acórdão.

⁷⁹⁶ ÁVILA, Humberto. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 92.

⁷⁹⁷ ÁVILA, Humberto. Imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza - ISS. Normas constitucionais aplicáveis. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. Hipótese de incidência, base de cálculo e local da prestação. Leasing financeiro: análise da incidência. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 122, 2005. pp. 121-122.

quais já incorporados ao ordenamento jurídico, será esse, não outro, seu conteúdo semântico".⁷⁹⁸ Quando o texto constitucional faz referência a uma outra linguagem, "essa referência só pode ser por 'incorporação de algo' que exista previamente, se não essa referência seria não só desprovida de eficácia como carente de sentido".⁷⁹⁹ Com o advento de uma nova ordem constitucional, deve-se identificar os significados dos termos utilizados na Constituição, conforme adotados majoritariamente pela comunidade jurídica. A "incorporação", no entanto, não se dá de forma automática, mas somente depois de passar por um filtro: no momento subsequente à identificação desses significados, deve-se avaliar a sua compatibilidade com a nova ordem constitucional.⁸⁰⁰ Como sustenta Ayres Barreto, é forçoso encontrar na própria Constituição "os fundamentos normativos da não incorporação de um conceito existente e, por consequência, sua transformação".⁸⁰¹ Não resta dúvida, portanto, que os significados conflitantes com a Constituição, ainda que preponderantes à época da sua promulgação, não são por ela "incorporados" (como visto acima, os argumentos sistemáticos costumam ser utilizados para afastar ou confirmar essa compatibilidade).

No contexto do conflito entre as vertentes originalista e evolutiva do argumento linguístico, é preciso enfrentar um tema que tem ganhado espaço na doutrina tributária nacional. Trata-se da controvérsia sobre se a Constituição, ao repartir as competências tributárias, teria se valido de conceitos ou de tipos.⁸⁰² Antes de partir para o exame da qualidade e da pertinência dessa discussão para o tema que é objeto deste trabalho, faz-se necessário, ainda que de forma breve, apresentar as linhas gerais da contraposição entre conceitos e tipos. De um lado, os *conceitos* são fechados, possibilitando uma definição com contornos precisos, mediante a indicação exaustiva de todas as notas distintivas que os caracterizam. Em função disso, o conceito é aplicado por meio de subsunção: apenas quando todas as notas do conceito estão

⁷⁹⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.219. Grifou-se.

⁷⁹⁹ ÁVILA, Humberto. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina. (Coord.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 69.

⁸⁰⁰ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 349.

⁸⁰¹ BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 338.

⁸⁰² Sobre o tema, ver, entre outros: DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, Direito Penal e tipo* (1988). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.; TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da tipicidade no Direito Tributário. *Revista de Direito Administrativo*. v. 235, jan./mar. 2004. pp. 195-202; ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 225-261; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 270 e ss.; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. Sobre a utilização de tipos pelo legislador infraconstitucional, ver: ZILVETI, Fernando Aurélio. *Obrigação tributária: fato gerador e tipo*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. pp. 212-248.

presentes em algum objeto, este poderá ser subsumido àquele.⁸⁰³ De outro lado, em oposição aos conceitos, os *tipos* são abertos, permitindo a sua evolução, pois com o correr do tempo é possível que algumas das suas características "típicas" predominem sobre as outras, que podem perder a sua força ou até mesmo desaparecer.⁸⁰⁴ Em função disso, o tipo é aplicado por correlação: suas notas características são passíveis de gradação e, até certo ponto, comutáveis entre si.⁸⁰⁵ Para ilustrar as diferenças entre ambos, é interessante analisar o exemplo apresentado por Schoueri, autor que apresenta a principal defesa da tese de que a CF/88 teria utilizado tipos para distribuir as competências tributárias:

"Costumo me valer da figura didática de uma norma que pretenda atingir os alunos do 4º ano de determinada faculdade. O raciocínio conceitual dirá que a referida norma se aplicará a todos os que, em determinado ano, estejam matriculados naquela classe, sem se preocupar em buscar outros elementos para os descrever: presente o requisito conceitual, aplica-se a norma; na sua ausência, nega-se a subsunção e portanto se afasta o consequente normativo. Um raciocínio tipológico é muito mais complexo. Buscará o universo dos alunos que se conhecem como quartanistas, passando a uma descrição: 'cerca de 22 anos; conhecedor de pelo menos um idioma estrangeiro; ainda dependente financeiramente de seus pais etc.'. Claro que se encontrarão, no grupo, alunos que não tenham uma ou outra característica; entretanto, a forte presença de outros elementos pode autorizar incluí-los, ainda assim, entre os alunos típicos. O problema é que se aquela característica não está presente não em um, mas sim em vários alunos 'típicos', logo se desprezará aquela. Se, por outro lado, outra característica, antes irrelevante ou menos ausente, começa a se tornar uma constante aos novos integrantes do tipo, então o próprio tipo incorpora essa característica em sua descrição".⁸⁰⁶

A aplicação da "teoria dos tipos" à sistemática de distribuição constitucional de competências tributárias implica transferir ao legislador complementar a tarefa de "construir conceitos (definindo-os) à luz dos tipos constitucionais".⁸⁰⁷ De acordo com Schoueri, o constituinte teria apenas contemplado a realidade econômica "do ponto de vista tipológico, com a fluidez a ele inerente", o que imporia ao legislador complementar "a tarefa de expressar a mesma realidade através de conceitos".⁸⁰⁸ Isto é, considerando que "limites são próprios de conceitos, não de tipos", ao ter supostamente optado por estes, ao invés daqueles, a CF/88 teria incumbido o legislador complementar da missão de efetivamente delimitar as competências

⁸⁰³ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 300.

⁸⁰⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 272.

⁸⁰⁵ LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. de José Lamego (da 6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997. p. 307.

⁸⁰⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. Prefácio. In: MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 12.

⁸⁰⁷ MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 212.

⁸⁰⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 275.

tributárias.⁸⁰⁹ A conclusão de que a Constituição teria indicado apenas tipos, a partir dos quais o legislador complementar deveria formular conceitos, está amparada em duas premissas.

A primeira delas é de que a CF/88, ao atribuir à legislação complementar a função de "dispor sobre conflitos de competência" tributária entre os entes da federação (art. 146, I), estaria implicitamente transferindo a esta o papel de estipular os limites das competências. Isso porque, "[t]ivesse o constituinte apresentado conceitos na repartição de competências, então seria inútil este dispositivo, já que os conceitos teriam seus limites bem definidos, não havendo espaço para conflitos".⁸¹⁰ Essa primeira premissa é incorreta. Sob uma perspectiva não cognitivista da interpretação, é errado afirmar que a Constituição traz de maneira pronta e acabada a divisão das competências tributárias. Nesse aspecto, portanto, assiste razão a Schoueri e Machado.⁸¹¹ Como visto, o texto constitucional não *contém* normas: estas são sempre o resultado de uma atividade reconstrutiva que conta com a participação do constituinte e dos intérpretes. O acerto dos autores, contudo, dá lugar a um equívoco quando a incapacidade de a Constituição realizar uma divisão de competências imune a qualquer tipo de conflito é utilizada para sustentar a transferência desta função para a legislação complementar; como se esta, ao contrário daquela, estivesse a salvo da indeterminação do Direito. No entanto, acreditar que o legislador complementar é capaz de introduzir significados unívocos não é menos ingênuo do que fazê-lo em relação ao constituinte. Ambos trabalham com textos destinados a regular situações futuras e, portanto, sujeitos a serem interpretados de maneiras distintas a depender dos interesses em conflito, da multiplicidade de argumentos e das distintas construções dogmáticas utilizadas pelos intérpretes. Conforme visto na primeira parte deste trabalho, são os interesses contrapostos entre os contribuintes e a Fazenda, e não a qualidade do texto, que dão origem à maioria das controvérsias sobre a interpretação dos dispositivos que delimitam as competências tributárias. Com isso, não se está a dizer que os textos não limitam a atividade do intérprete (tese cuja correção já foi reiteradamente defendida neste trabalho); apenas que a incapacidade de demarcar as competências de modo a impedir o surgimento de

⁸⁰⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Prefácio. In: MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 14; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 277.

⁸¹⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 276.

⁸¹¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 275-276; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 212.

conflitos não é exclusividade da CF/88, razão pela qual não pode servir de suporte à conclusão de que, ao deixar de realizá-la, ela teria transferido essa função à legislação complementar.

A segunda premissa que ampara a conclusão de que a Constituição, na repartição das competências tributárias, teria se valido de tipos, outorgando à lei complementar a função de defini-los, parte do disposto no art. 146, III, "a", da CF/88.⁸¹² De acordo com esse dispositivo, caberia ao legislador complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre "definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes". Há, contudo, um problema bastante evidente em relação a essa premissa. O dispositivo constitucional, ao referir-se apenas "aos *impostos* discriminados nesta Constituição", deixa de fora as contribuições. Essa interpretação do enunciado constitucional é chancelada pelo Supremo Tribunal Federal. Conforme entendimento da Corte, as contribuições sujeitam-se à lei complementar de normas gerais (razão pela qual os prazos decadenciais e prescricionais, previstos no CTN, lhes são aplicáveis), "[t]odavia, porque não são impostos, *não há necessidade de que a lei complementar defina os seus fatos geradores*".⁸¹³ Somente por essa restrição, o art. 146, III, "a", da CF/88, já não mais serviria como fundamento para a "tese dos tipos". Quando muito, poder-se-ia dizer que a tese continuaria aplicável aos impostos, o que, por si só, já reduziria sobremodo a sua utilidade. No entanto, nem mesmo essa solução seria viável, pois a tentativa de salvar a teoria implicaria abrir mão da sua consistência. Em outras palavras, para manter a teoria, seria preciso sustentar que a CF/88 se valeu de tipos quando utilizou as expressões "renda", "serviços" e "circulação de mercadorias", mas não quando fez referência a "receita bruta", "lucro" e "folha de salários". Contudo, qual a diferença entre aquelas expressões, utilizadas para repartir a competência para instituir impostos, e estas, utilizadas para delimitar a criação de contribuições? A resposta, para efeito do tema ora analisado, não poderia ser outra que não esta: nenhuma. Conforme visto na primeira parte deste trabalho, embora o exercício da competência para instituir contribuições esteja submetido a controles adicionais (exemplo: afetação do produto da arrecadação a finalidades estatais específicas), no que se refere à sua vinculação a determinados fatos econômicos (como ocorre no caso das regras de competência reconstruídas a partir dos artigos 149, § 2º, III, "a" e 195, da

⁸¹² SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 276.

⁸¹³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 138.284/CE, rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992. p. 457. No mesmo sentido: STF, Tribunal Pleno, RE n. 396.266/SC, rel. Min. Carlos Velloso, j. 26.11.2003, DJ 27.02.2004. pp. 1431-1432.

CF/88), ele em nada se diferencia da competência para instituir impostos.⁸¹⁴ Portanto, sob qualquer perspectiva que se adote, a segunda premissa também não é apta a servir de fundamento para a "teoria dos tipos", nos moldes referidos acima.

A tese de que a legislação complementar, e não a CF/88, seria responsável por estipular os limites das competências tributárias jamais foi acolhida pelo Supremo Tribunal Federal. Nesse sentido, mesmo no julgamento do RE n. 547.245, que resolveu a questão da constitucionalidade da incidência de ISS sobre operações de *leasing* financeiro (arrendamento mercantil), o Tribunal, por meio do voto do Relator, Ministro Eros Grau, manteve a sua posição no sentido de que "a lei complementar não define o que é serviço, apenas declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição".⁸¹⁵ A grande questão controversa em relação ao julgamento foi a decisão de considerar que "financiamento é serviço".⁸¹⁶ Em nenhum momento, contudo, o Supremo abandonou a sua posição histórica no sentido de que o legislador infraconstitucional (aí incluído, por conseguinte, o legislador complementar) está jungido aos limites impostos pela Constituição.

Ademais, conforme adiantado acima, é preciso avaliar a própria pertinência da contraposição entre "conceitos" e "tipos" para instrumentalizar o controle do exercício das competências tributárias. Ao fazê-lo, contudo, chega-se à seguinte conclusão: quando confrontadas com questões concretas, as supostas diferenças que justificariam opor "conceitos" a "tipos" são pouco relevantes. Mesmo que o "tipo" admita maior abertura (ao permitir que as suas notas graduáveis sejam atualizadas ao longo do tempo), quando confrontado com a necessidade de determinar se o legislador, no exercício de determinada competência tributária, extrapolou os limites traçados pela Constituição, ele não apresenta diferenças em relação à interpretação de um "conceito" (sobretudo quando o próprio Schoueri reconhece que "mesmo os conceitos podem evoluir"⁸¹⁷). Isso porque, como afirma Ávila, "[a] correlação representa também um 'procedimento de alternativas mutuamente excludentes'". Daí que "[o] ponto decisivo não está no 'em grau maior ou menor', mas na 'correlação' constatada ou não-constatada".⁸¹⁸ Em outras palavras, diante de uma questão necessariamente objetiva, local e temporalmente circunscrita, em que o intérprete precisa decidir se o legislador, ao instituir o

⁸¹⁴ PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições: teoria geral e contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 41.

⁸¹⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. p. 868-A.

⁸¹⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010. p. 685

⁸¹⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 787.

⁸¹⁸ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 242.

tributo, respeitou as balizas constitucionais, só há duas respostas: sim ou não. Na primeira alternativa, o tributo é constitucional; na segunda, é inconstitucional; não há uma terceira possibilidade. Considerando que o ordenamento jurídico brasileiro não admite a figura da "constitucionalidade superveniente", o que interessa é saber qual o significado do termo ou expressão constitucional *no momento em que o legislador exerceu a competência tributária*.⁸¹⁹ Não é relevante investigar se o significado constitucional continuou "evoluindo" após esse marco. Como visto na parte relativa à conexão das normas sobre produção jurídica com a teoria das invalidades, a conformidade da legislação infraconstitucional com a norma material que regula a sua produção (regra de competência tributária) deve ser aferida no momento em que o tributo é instituído pelo legislador (e não após, pois, como afirmado anteriormente: uma norma originariamente inválida o será para sempre). A pergunta decisiva, portanto, ao final do processo de interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias, não pode ser respondida pela mera oposição entre "tipos" e "conceitos". Essa resposta deve ser obtida a partir de uma teoria da justificação das decisões interpretativas, por meio do estabelecimento de diretrizes capazes de orientar a resolução do conflito entre os argumentos que defendem um significado "originalista" e aqueles que defendem uma interpretação "evolutiva" dos dispositivos constitucionais.

Como é possível perceber, o objetivo por trás da defesa da "teoria dos tipos" é evitar o enrijecimento do sistema constitucional de distribuição de competências tributárias. Para alcançá-lo, os seus adeptos defendem uma maior liberdade ao intérprete, de tal modo que ele possa "atualizar" os dispositivos constitucionais. Conforme argumentação deduzida acima, as premissas que sustentariam a conclusão de que a CF/88 teria indicado apenas tipos, transferindo a tarefa de conceituar as competências tributárias à legislação complementar, são incorretas. Isso não implica, contudo, que a chamada "teoria dos tipos" não tenha nenhuma contribuição a oferecer ao tema das diretrizes de preferência argumentativa. Da mesma forma que a "teoria da incorporação" foi analisada como uma diretriz em favor dos significados justificados pelo argumento linguístico-originalista, é possível compreender a "teoria dos tipos" como uma diretriz que privilegia os significados justificados pelos argumentos linguístico-evolutivo e

⁸¹⁹ Sobre a proibição de convalidar o tributo instituído em desconformidade com a Constituição (neste caso, por meio de Emenda Constitucional): STF, Tribunal Pleno, RE n. 439.796/PR, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 06.11.2013, DJ 14.03.2014.

histórico-evolutivo. Nesse caso, o confronto entre ambas as "teorias" reflete o conflito entre a "interpretação estática" e a "interpretação dinâmica".⁸²⁰

Conforme adiantado, em função dos fundamentos analisados acima, há uma preferência (*prima facie*) em favor dos significados justificados pelo argumento linguístico-originalista. A razão para justificar essa diretriz de preferência em relação à interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias está amparada na separação dos Poderes e na democracia. Com efeito, a principal razão reiteradamente apresentada em favor da interpretação evolutiva é que ela seria necessária para adequar o texto constitucional à realidade. Nessa perspectiva, a exigência de atribuir à Constituição o significado à época da sua promulgação estaria em descompasso com a constante evolução da realidade que ela busca disciplinar. As transformações sociais jamais poderiam ser previstas pelos autores do texto constitucional, razão pela qual o intérprete deveria estar autorizado a interpretar o texto antigo à luz da realidade presente. O raciocínio, embora sedutor, apresenta alguns problemas.

Primeiramente, indaga-se: caso o intérprete não tenha autorização para "atualizar" o sentido do texto, a sociedade ficaria "presa" àquele sentido original, sem possibilidade alguma de alteração? A resposta para a pergunta é desenganadamente negativa. No caso dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias, há um instrumento perfeitamente viável para essa finalidade. Trata-se do processo legislativo, por meio do qual o Poder Legislativo, e não o Judiciário, atendidos os requisitos constitucionais, poderá aprovar Emendas à Constituição (artigos 59, I e 60, § 2º, da CF/88). Esse instrumento não é estranho à experiência brasileira, tampouco pode ser retratado como de difícil execução prática, tendo em vista a sua utilização por mais de 90 vezes em menos de 30 anos de vigência do texto constitucional. A esse respeito é elucidativo o debate instalado no julgamento do RE n. 346.084, que discutia, à luz da redação original do art. 195, I, da CF/88, o significado de "faturamento". Em defesa de uma interpretação evolutiva do vocábulo, aduziu o Ministro Gilmar Mendes: "[e]sse é um conceito que evolui". Ao que o Ministro Carlos Velloso, com perspicácia, respondeu: "[e]volui tanto que a Emenda Constitucional [n.] 20 veio admitir essa evolução, só que, antes dela uma lei ordinária quis fazer o mesmo".⁸²¹ Portanto, se as normas reconstruídas

⁸²⁰ Tal abordagem parece consentânea ao entendimento apresentado em SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 788-789. Sobre a contraposição entre as - assim denominadas - "doutrinas" estática e dinâmica, ver: GUASTINI, Riccardo. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011. pp. 437-438.

⁸²¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006. p. 1.347.

a partir de textos obsoletos não se adequam à realidade atual, a solução é formular novos textos, a partir dos quais novas normas serão reconstruídas - agora, de acordo com as transformações sociais, econômicas e políticas que a sociedade experimentou desde a redação original. O que não pode ocorrer, sobretudo em matéria vinculada à limitação do poder tributário estatal, é uma tentativa de burlar os requisitos constitucionais para aprovação de Emendas à CF/88, deslocando aos juízes e legisladores infraconstitucionais a competência para modificá-la.⁸²²

Há mais de 25 anos a chamada "tese da incorporação", isto é, a diretriz em favor do argumento linguístico-originalista, tem prevalecido no âmbito do Supremo Tribunal Federal. O entendimento da Suprema Corte a esse respeito pode ser sintetizado na seguinte passagem do voto do Ministro Dias Toffoli, Relator para o acórdão, no âmbito do julgamento do RE n. 559.937: "[a] postura deste Supremo Tribunal Federal - em que pesem as reiteradas tentativas no sentido de expandir, via lei ordinária, o conteúdo e o alcance de conceitos utilizados pela Constituição Federal para atribuir competências legislativas - é a de que se deve preservar o sentido empregado no sistema de Direito positivo *ao tempo da outorga constitucional*".⁸²³ Naquela oportunidade, o Tribunal decidiu que "a referência ao valor aduaneiro, no art. 149, § 2º, III, a, da CF, implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação".⁸²⁴ Assim, quando da edição da Emenda Constitucional n. 33/01 (que autorizou a criação de contribuição ao PIS e de COFINS sobre a importação), "o referido conceito [valor aduaneiro] já estava definido no art. 2º do Decreto-Lei nº 37/66", cujo inciso II (alíquota 'ad valorem') remete ao 'valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT'.⁸²⁵ Portanto, na ausência de estipulação expressa, "há de se concluir que o sentido pressuposto, e incorporado pela Constituição Federal, quando da utilização do termo para conferir competência legislativa tributária à União, *remete àquele já praticado no discurso jurídico-positivo preexistente à sua edição*".⁸²⁶

⁸²² ÁVILA, Humberto. Ativismo Judicial e Direito Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 155-159.

⁸²³ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 31 do acórdão. Grifou-se.

⁸²⁴ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 16 do acórdão.

⁸²⁵ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 29 do acórdão.

⁸²⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013. p. 31 do acórdão. Grifou-se.

Por fim, faz-se necessário enfrentar uma objeção apresentada à "tese da incorporação de conceitos", no sentido de que ela inverteria a lógica das coisas: ao invés de interpretar a legislação infraconstitucional de acordo com a Constituição, estar-se-ia autorizando a interpretação desta de acordo com aquela. Em função disso, a supremacia da Constituição estaria sendo violada. Essa crítica não prospera. Duas razões bastam para refutá-la.

De um lado, a crítica é equivocada pois a existência de uma definição prévia de determinado termo não impede a CF/88 de utilizá-lo com significado diverso daquele assente na legislação infraconstitucional. Ainda que se deva buscar a harmonia e a unidade do ordenamento jurídico, tais objetivos não implicam um dever de unidade conceitual: é perfeitamente possível que, para efeitos de distribuição da competência tributária, a Constituição utilize um determinado termo com significado diverso daquele que lhe é habitualmente atribuído.⁸²⁷ Não há uma vinculação necessária à definição realizada pelo legislador. O que a "tese da incorporação" sustenta, na verdade, é que, nos casos em que a CF/88 utiliza um termo com significado já consolidado na legislação infraconstitucional, sem realizar qualquer definição alternativa do seu conteúdo, o intérprete não poderá simplesmente ignorá-lo.⁸²⁸ Em outras palavras, mesmo que a Constituição não esteja jungida àquele significado prévio, é incorreto concluir que ele não representa nenhum dado relevante para a interpretação.

De outro lado, mesmo quando a Constituição "incorpora" um significado a partir do direito infraconstitucional vigente antes da sua promulgação, o conteúdo do dispositivo constitucional não passa a estar atrelado à legislação infraconstitucional. Eventual alteração desta não implicará alteração no significado daquele. Para comprovar a correção dessa afirmação, basta pensar no conceito de "tributo". Este vocábulo é utilizado pela CF/88 em dezessete oportunidades. Em nenhuma delas, no entanto, ela estabeleceu a sua definição. Não o fez, não por descuido, mas por desnecessidade. À época da promulgação da Constituição, o conceito de tributo já era conhecido da doutrina tributária, identificado com a definição apresentada pelo art. 3º do CTN. Trata-se, portanto, de um conceito "incorporado" da legislação infraconstitucional. Contudo - e aqui está o ponto relevante -, o conceito constitucional de tributo não permanece vinculado ao art. 3º do CTN, mas somente à definição que ele trazia à época da promulgação da Constituição. Por essa razão, qualquer alteração no dispositivo infraconstitucional (adicionando ou suprimindo a sua redação) não provocará qualquer

⁸²⁷ ÁVILA, Humberto. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina. (Coord.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 69.

⁸²⁸ VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005. p. 41.

modificação no conceito constitucional. O significado "incorporado" pela Constituição não fica à disposição do legislador infraconstitucional. Esse entendimento foi adotado pelo Ministro Carlos Ayres Britto, conforme se depreende do seu voto, proferido no julgamento do RE n. 240.785: "se faturamento enquanto receita operacional era um conceito infraconstitucional, com a Constituição de 1988, redação originária, *ganhou status de conceito constitucional*". E a partir do momento em que o conceito infraconstitucional foi "incorporado" pela CF/88, *"já não pode haver a viagem de volta"*. Isto é, "o direito ordinário já não pode recuperar o terreno que perdeu para a Constituição".⁸²⁹

Portanto, em matéria de interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias, pelas razões deduzidas acima, deve-se reconhecer a preferência dos argumentos do tipo linguístico sobre os demais. Em relação às suas variações, deve-se dar prioridade aos significados justificados pelos argumentos linguístico-especializado e linguístico-originalista.

Ao final desta obra, parece possível sintetizar a sua ideia central nas palavras do Ministro Celso de Mello: "[o] fundamento do poder de tributar reside, pois, em essência, no dever jurídico de estrita fidelidade dos entes tributantes ao que dispõe, imperativamente, a Constituição da República".⁸³⁰ O texto constitucional, todavia, por si só, é insuficiente. Como visto ao longo deste trabalho, somente por meio de uma atividade interpretativa submetida a determinados parâmetros - prévios a cada interpretação individual - é possível transformar um inofensivo conjunto de marcas de tinta no papel em um poderoso *instrumento* de controle do poder tributário estatal.

⁸²⁹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014. p. 20 do acórdão. Grifou-se.

⁸³⁰ STF, Tribunal Pleno, ADI n. 447/DF, rel. Min. Octávio Gallotti, j. 05.06.1991, DJ 05.03.1993. p. 105.

CONCLUSÕES

*"Em criança escrevia já versos. Então escrevia versos muito maus, mas julgava-os perfeitos. Nunca mais tornarei a ter o prazer falso de produzir obra perfeita".*⁸³¹

A comunidade jurídica pode divergir – e de fato diverge - em relação à escolha dos parâmetros mais adequados para esta finalidade, mas não sobre a necessidade de estipular algum referencial para medir a vinculação das interpretações judiciais ao Direito. Este trabalho intentou contribuir para a reconstrução desses parâmetros.

Ao longo desta obra foram apresentadas algumas conclusões. Compilar todas elas não seria possível, tampouco recomendável à guisa de conclusão. Por isso, neste momento, cabe apenas sumarizar algumas das suas ideias gerais:

1. A interpretação jurídica é espécie do gênero interpretação textual, voltando-se primariamente para textos. Isso não impede, contudo, que ela tenha por objeto elementos não textuais (comportamentos, finalidades, efeitos, etc.) sempre que pressupostos ou referidos pelos textos normativos.

2. Por "interpretação", pode-se fazer tanto referência a uma atividade (exemplo: "a interpretação dos dispositivos constitucionais é sempre mais complexa") como ao seu resultado (exemplo: "a interpretação do STJ desagradou aos contribuintes"). Essa distinção implica uma segunda, que constitui premissa de fundamental importância ao pensamento jurídico: o texto normativo, objeto da interpretação, não se confunde com a norma, seu resultado. Isto é, não há correspondência biunívoca entre enunciado e significado, de tal forma que onde houver um, não necessariamente haverá o outro.

3. A atividade interpretativa reúne duas operações logicamente distintas: a interpretação em abstrato consiste na reconstrução de normas a partir de textos normativos ("qual o significado?"); a interpretação em concreto consiste na qualificação normativa de casos ("a norma é aplicável ao caso?").

4. Os textos normativos, inclusive constitucionais, não podem ser confundidos com o Direito; eles são apenas a fonte a partir da qual os intérpretes reconstroem as normas e, por

⁸³¹ PESSOA, Fernando [1888-1935]. *Livro do desassossego* (1913). São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 234.

consequência, o próprio ordenamento jurídico. A diferença entre texto e norma implica diferenciar "atos normativos", "diplomas", "dispositivos" e "normas".

4.1. *Ato normativo* é um comportamento de uma autoridade normativa que, realizado de acordo com um procedimento estabelecido pelo Direito ("procedimento normativo"), introduz um diploma normativo.

4.2. *Diploma normativo* (ou "documento normativo") não é mais um comportamento, mas um conjunto de textos, geralmente subdivididos em diversos títulos, capítulos e seções (exemplo: a CF/88).

4.3. *Dispositivo* ("disposição" ou "enunciado normativo") é um fragmento de um diploma normativo (exemplo: o art. 195, I, "b", CF/88).

4.4. *Norma* (resultado da interpretação) é o significado atribuído pelo intérprete a uma disposição, a um conjunto de disposições ou a uma combinação de fragmentos de disposições.

5. As "regras de competência tributária" integram a primeira subclasse das "normas materiais sobre produção jurídica": são normas que limitam o objeto de disciplina da normatização futura. Ao predeterminar um conteúdo, as regras de competência tributária acabam por disciplinar não apenas a redação dos textos normativos (limitando a atividade do legislador infraconstitucional tributário), mas também as normas tributárias reconstruídas a partir deles (limitando a atividade dos intérpretes em geral). Em função disso, o desrespeito a essas regras resulta na inconstitucionalidade (que acarreta a nulidade) de todo o texto normativo introduzido pelo legislador infraconstitucional, de algum dos seus fragmentos ou apenas de uma das suas interpretações (norma).

6. No caso brasileiro, além de uma hierarquia estrutural (formal) entre as regras de competência tributária e as leis infraconstitucionais que instituem os tributos, há uma hierarquia substancial (material) baseada no caráter rígido do modelo de outorga de poderes tributários levado a efeito na CF/88. A Constituição predeterminou o conteúdo material para o exercício da competência tributária por meio da definição (direta ou indireta) das hipóteses de incidência sobre as quais cada ente federado está autorizado a instituir os seus tributos. Especialmente no caso dos impostos (artigos 153, 155 e 156, da CF/88) e de algumas contribuições (artigos 149, § 2º, III, "a", e 195, I a IV, da CF/88), houve a indicação expressa de fatos econômicos

("importação de produtos estrangeiros", "circulação de mercadorias", "renda", "lucro", etc.) para delimitar as competências.

7. Embora configure importante premissa, a mera afirmação de que as expressões utilizadas pela Constituição para demarcar as competências tributárias devem ser respeitadas não resolve a questão fundamental: qual significado deve ser atribuído a elas? Isso porque, se o texto destinado a restringir o poder tributário pudesse ser interpretado de qualquer forma e sem observar quaisquer critérios, ele poderia ser entendido como muitas coisas, mas não como um limite. Nesse contexto reside a conexão entre as competências tributárias e a interpretação.

8. A importância em estudar as teorias da interpretação reside no fato de que, a depender das respostas oferecidas por cada teoria, diferentes serão os parâmetros exigidos para limitar a atividade interpretativa. Isto é, se o Direito é descoberto, criado ou reconstruído, distintos serão os mecanismos concebidos para controlar a atividade daquele que o descobre, cria ou reconstrói. Assim, um modelo de justificação das decisões judiciais está condicionado pela adoção de uma teoria da interpretação. Em síntese, essas teorias podem ser didaticamente classificadas em quatro, de acordo com as respostas apresentadas às seguintes indagações: (i) quais são as operações realizadas para interpretar um texto normativo?; (ii) os textos normativos possuem significado unívoco?

8.1. Teoria cognitivista: (i) a interpretação compreende apenas atos de descoberta de significados; (ii) os textos normativos possuem significado unívoco.

8.2. Teoria cética radical: (i) a interpretação compreende apenas atos de vontade ou decisão; (ii) antes da interpretação os textos normativos não possuem nenhum significado.

8.3. Teoria cética moderada: (i) a interpretação combina atos de conhecimento e decisão por um dos significados admitidos pelo texto; (ii) antes da interpretação os textos normativos possuem uma pluralidade de significados possíveis.

8.4. Teoria eclética: (i) a interpretação envolve ora ato de decisão, ora ato de descoberta de significados; (ii) os textos normativos "claros" possuem significado unívoco, os textos "obscuros", não.

9. Sem uma adequada tomada de posição a respeito de quais são os problemas impostos ao intérprete, não é possível determinar os limites da atividade interpretativa, muito menos regulá-la. Os problemas interpretativos podem ser agrupados em duas categorias (daí se falar

que o Direito padece de uma "dupla indeterminação"): de um lado, os textos normativos são *equivocos* por problemas de ambiguidade, complexidade e implicação, o que dá margem a uma pluralidade de interpretações do mesmo dispositivo (qual é a norma?); de outro, as normas reconstruídas a partir dos textos são *vagas*, o que dá origem a controvérsias sobre o enquadramento de um caso no seu âmbito de aplicação (a norma é aplicável ao caso?)

10. Em função da indeterminação do Direito, a atividade interpretativa necessariamente envolve vários tipos de atividade ao mesmo tempo, e não apenas um, como sustentado pelas teorias cognitivista (apenas atos de conhecimento) e cética radical (apenas atos de vontade). Em primeiro lugar, toda decisão interpretativa pressupõe *conhecimento* dos significados potencialmente atribuíveis a um enunciado ("inseridos na moldura"). Sem operações *cognitivas*, não há interpretação, mas apenas *criação*. Em segundo lugar, considerando que a interpretação jurídica precisa fornecer *uma* resposta, e não uma gama de alternativas possíveis, a atividade interpretativa também depende de uma *decisão* por um dos significados identificados pelas operações *cognitivas*. Isto é, os juízes não podem se contentar em apenas descrever significados possíveis; eles devem *usar* "o" significado para resolver o caso concreto que lhes foi submetido.

11. As operações cognitivas (definição dos significados "inseridos na moldura") demarcam os limites da interpretação e o início da criação jurídica (instrumentalizada por meio das técnicas de "construção jurídica"). Dessa forma, a atividade interpretativa tem como ponto de partida o enunciado normativo e como limite o seu significado possível. Embora este não esteja limitado ao "teor literal" do dispositivo, ele deve ser, de algum modo, ainda compatível com ele, sob pena de não mais caracterizar o resultado de uma atividade "interpretativa" do texto normativo e tampouco um limite de poder para os entes federados.

12. Afirmar que o Direito não está totalmente pronto antes da atividade do intérprete não conduz à conclusão de que não há nada antes dela. De um lado, o Direito não é sempre indeterminado em virtude de "*acordos interpretativos sincrônicos*": em um dado momento e em uma certa cultura jurídica, determinados significados são consolidados pela prática (sobretudo jurisprudencial, doutrinária e legislativa) e intersubjetivamente reconhecidos como os únicos possíveis de serem atribuídos a certos enunciados normativos. De outro, o Direito não é totalmente indeterminado por força dos chamados "*acordos interpretativos parciais*". Ou seja, os significados de um enunciado normativo sempre apresentam um núcleo mínimo de sentido (incontroverso), ainda que este núcleo tenha sempre que conviver com uma margem ou um halo de indeterminação. Em ambos os casos é perfeitamente possível aferir a correção de uma

decisão com base em uma norma vigente no ordenamento. A atividade interpretativa, portanto, não se deixa confundir com mera descrição, tampouco com pura criação. Trata-se, assim, de uma atividade reconstrutiva.

13. A linguagem é essencialmente convencional, o que não significa dizer que cada indivíduo pode utilizá-la livremente. Com efeito, a atribuição original de um significado a um vocábulo é, em rigor, arbitrária. Não se sabe, por exemplo, qual a razão do vocábulo "cadeira" significar "peça de mobiliário composta de um assento individual e de um encosto, com ou sem braços". Atualmente, no entanto, após a ampla consolidação desse significado, parece incorreto afirmar que o *uso* de "cadeira" para referir-se a uma "peça de mobiliário composta de um assento individual e de um encosto, com ou sem braços" é arbitrário. Em outras palavras, a primeira atribuição de significado a uma palavra pode ser arbitrária, geralmente é. Isso não implica, contudo, que a partir do momento em que esse significado foi consolidado o seu *uso* seja sempre arbitrário. Há uma dimensão social da linguagem que impede que cada indivíduo tenha o seu próprio vocabulário.

14. As operações utilizadas para ultrapassar o perímetro de referência do texto normativo (seu "significado possível") não podem mais ser qualificadas como "atividade interpretativa": são técnicas de "construção jurídica". A principal delas é a analogia, por meio da qual é possível atribuir a um caso não regulado a mesma consequência jurídica aplicável a um caso regulado. Em função disso, a analogia não se enquadra nos limites da atividade interpretativa: trata-se de uma técnica utilizada em momento posterior à interpretação (somente ao final desta será possível concluir pela necessidade daquela). Há enormes restrições à utilização da analogia no âmbito do Direito Tributário. Considerando a dupla dimensão das regras de competência tributária (positiva e negativa), a classe dos fatos que (embora economicamente relevantes) não foram incluídos pela CF/88 não poderá ser objeto de tributação (salvo por meio da competência residual prevista nos artigos 154, I e 195, § 4º). Essa função negativa é instrumentalizada por meio de uma segunda técnica (ou "raciocínio") denominada "interpretação *a contrario*". Diante disso, não subsistem lacunas normativas em matéria de competências tributárias, conclusão que afasta a possibilidade de o juiz utilizar operações puramente criativas para atribuir significado aos dispositivos constitucionais).

15. Reconhecer que o intérprete-juiz sempre realiza uma "decisão" ao atribuir um significado ao enunciado normativo implica o seu dever de *justificá-la*. Ou seja, é justamente porque há um "espaço de escolha" que o juiz deve apresentar argumentos em favor da sua

interpretação, confrontando-os com aqueles apresentados pelas partes, de tal modo a defender a correção da sua atividade.

16. Uma boa decisão é aquela que passa por dois testes: o da justificação *interna* e o da justificação *externa*. De um lado, uma decisão é *internamente* justificada se ela decorre logicamente das premissas apresentadas pelo julgador. De outro, uma decisão é *externamente* justificada se as premissas utilizadas na justificação interna são corretas

17. A decisão interpretativa pode ser examinada sob duas perspectivas distintas: o "*contexto de descoberta*" analisa os motivos (estímulos psicológicos) que determinam a decisão em um ou outro sentido; o "*contexto de justificação*" tem por objeto as razões invocadas para defender a correção da decisão. Em virtude do seu objeto, interessam a este trabalho principalmente os elementos (argumentos, fundamentos e diretrizes de preferência argumentativa) utilizados pelos juízes para sustentar a correção das suas decisões interpretativas, e não o estado mental (processo psicológico) que guiou a sua tomada de decisão. Em outras palavras, conhecer o processo de formação da decisão nada diz a respeito da sua aceitabilidade racional, o que somente é possível mediante exame das razões apresentadas para *justificá-la*.

18. Para cumprir a proposta analítica exposta na parte introdutória, este trabalho diferenciou três termos que costumam ser utilizados de forma indistinta na prática jurídica: "motivação", "justificação" e "fundamentação". *Motivar* é apresentar o nexo causal que levou o juiz a tomar a decisão interpretativa (explicar); *argumentar* é deduzir razões (argumentos) em favor de uma decisão interpretativa; e *fundamentar* é indicar os elementos que suportam os argumentos. Já a justificação (em sentido amplo) reúne as operações destinadas a defender a correção da interpretação. Em virtude disso, "justificar" uma decisão interpretativa é indicar os argumentos, os fundamentos e a diretriz de preferência entre eles, de modo a viabilizar, entre outras coisas, o controle intersubjetivo da atividade do intérprete.

19. Independentemente da matéria regulada pelo dispositivo, a justificação da decisão interpretativa deve preencher certos requisitos formais. Em primeiro lugar, o juiz deve instituir efetivo contraditório com as partes, assegurando o seu direito de influenciar a decisão. Em segundo lugar, a justificação deverá ser *transparente*, de tal forma que os seus destinatários possam conhecer as suas razões. Em terceiro lugar, ela deverá ser *consistente*, ou seja, ausente de contradições. Em quarto lugar, a justificação deve ser *suficiente* no sentido de que as suas

premissas, examinadas em conjunto, devem suportar a decisão interpretativa. Em quinto lugar, ela deverá ser *universalizável*, de modo que a estrutura argumentativa empregada para defender a correção da sua conclusão possa servir de parâmetro para a solução de casos similares no futuro.

20. O estudo dos argumentos envolve a análise dos tipos de razões com base nas quais, em uma certa comunidade jurídica, é possível defender a correção de uma decisão interpretativa. Embora não haja como assegurar que a decisão interpretativa é a "única possível", a análise dos tipos de argumentos contribui para delimitar a moldura das interpretações que podem ser consideradas como adequadas em uma certa comunidade jurídica. Entre outras coisas, a sua análise permite identificar, por exemplo, porque um dos intérpretes atribui um significado à disposição normativa (exemplo: que faturamento, para efeito do art. 195, I, da CF/88, significa o resultado da atividade operacional da empresa); e outro intérprete, diante do mesmo texto normativo, atribui significado diverso (que faturamento significa apenas o resultado da prestação de serviços e da venda de mercadorias pela empresa). Embora não seja possível apresentar uma lista exaustiva de argumentos, este trabalho buscou examinar aqueles que costumam ser mais utilizados no âmbito do Supremo Tribunal Federal para justificar decisões interpretativas sobre os limites das competências tributárias. Isso resultou na análise de 15 argumentos distribuídos em sete classes: argumentos linguísticos, sistemáticos, genéticos, históricos, teleológico-objetivo, consequencialista e de autoridade.

21. A força de cada argumento para justificar uma decisão interpretativa decorre dos seus fundamentos. Estes correspondem sobretudo aos princípios constitucionais que, por meio da sua "função interpretativa", orientam a interpretação dos dispositivos normativos. Assim, para elaborar diretrizes de preferência entre os diversos argumentos, antes é preciso examinar quais fundamentos possuem maior força em matéria de delimitação das competências tributárias. Com o seu estudo, abre-se espaço para o desenvolvimento de "diretrizes de preferência" entre os argumentos.

22. É incorreto afirmar que os argumentos são os elementos que emprestam racionalidade à interpretação. Considerando a multiplicidade de argumentos disponíveis ao mesmo tempo para interpretar um determinado enunciado normativo, parece certo que a racionalidade é obtida a partir da construção de critérios que informam ao intérprete quais deles devem prevalecer sobre os outros. O intérprete, a fim de evitar uma decisão arbitrária, deverá dispor de instrumentos para regular o uso dos argumentos e estabelecer critérios para avaliar a

correção da decisão interpretativa justificada com base neles. O que constrange o juiz-intérprete, portanto, impedindo-o de prolatar decisões com base em preferências pessoais arbitrárias, não são os argumentos, mas os critérios que regulam o seu uso.

23. As diretrizes de preferência argumentativa propostas neste trabalho apresentam a seguinte configuração: são *flexíveis* (eficácia *prima facie*), pois, embora imponham elevado ônus de justificação, admitem a superação (em concreto) da regra de preferência (formulada em abstrato); são *setoriais*, pois propõem uma hierarquia que, apesar de apresentar algum grau de abstração em relação a especificidades do caso concreto (não são particularistas), é influenciada pela (e moldada para a) matéria regulada pelo dispositivo interpretado (não são universais).

24. A criação de critérios voltados exclusivamente para casos individuais (que incorporassem todas as suas particularidades) provocaria justamente os problemas que este trabalho busca mitigar: a irracionalidade das decisões, a "loteria judiciária" e a ausência de padrões de correção passíveis de serem antecipados pelos destinatários das normas jurídicas. Daí que os critérios de controle devem ser setoriais e com algum grau de generalidade, sob pena de incorporarem tantas particularidades do caso que não mais sirvam como um guia anterior a cada processo concreto de interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias.

25. Embora existam exceções, entre todos os argumentos, os do tipo linguístico são os mais decisivos para justificar uma decisão interpretativa sobre delimitação de competência tributária. Para superar o argumento linguístico, não é suficiente que a solução contrária ao texto seja melhor do que aquela com ele compatível: as razões contrárias ao significado defendido por um argumento linguístico devem ser extremamente fortes para que a superação daquele significado seja justificada. Embora os argumentos linguísticos prevaleçam quando confrontados com os argumentos sistemáticos, ambos possuem maior força para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias do que os argumentos genéticos, históricos, teleológico e consequencialista.

26. A afirmação da preponderância dos argumentos linguísticos sobre os demais é insuficiente, deixando de tocar em um problema central para o tema das competências tributárias: a controvérsia surgida nos casos em que diferentes interpretações de um mesmo dispositivo podem ser justificadas por argumentos linguísticos. Não é possível, em virtude das

causas expostas na parte introdutória, realizar uma definição tópica do significado de cada expressão constitucional utilizada para demarcar as competências entre os entes federados. Contudo, é possível fazê-lo em relação às subdivisões dos argumentos linguísticos.

26.1. Em relação ao conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-ordinário e linguístico-especializado, a preferência (*prima facie*) deve ser atribuída ao segundo. Há uma prioridade do uso linguístico jurídico, em detrimento do uso comum e demais usos especializados.

26.2. Em relação ao conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-originalista e linguístico-evolutivo, a preferência (*prima facie*) deve ser atribuída ao primeiro. Essa prioridade nada mais é do que aquela já reconhecida pela chamada "tese da incorporação". Esta consiste justamente em privilegiar as decisões interpretativas alinhadas ao uso linguístico das expressões utilizadas para distribuir as competências tributárias à época da promulgação do texto constitucional. No contexto do conflito entre as vertentes originalista e evolutiva do argumento linguístico, insere-se um debate já antigo na doutrina tributária, mas que tem recobrado forças recentemente. Trata-se da controvérsia sobre se a Constituição, ao demarcar as competências tributárias, teria se valido de conceitos ou de tipos. Naquilo que interessa aos objetivos deste trabalho, essa discussão pode ser enquadrada na contraposição analisada acima, entre as interpretações originalista ("estática") e evolutiva ("dinâmica").

27. Atribuir significado ao texto constitucional é traçar os limites do poder tributário estatal. Daí que a função das regras de competência tributária só pode ser adequadamente desempenhada quando conjugada com uma teoria da interpretação e da justificação das decisões que atribuem significado aos dispositivos constitucionais. Considerando o que foi analisado nesta obra, é possível, a um só tempo, reconhecer a existência de variados argumentos e fundamentos; que eles dependem da prática conjunta dos intérpretes; que eles podem variar no tempo; e, mesmo assim, seguir sustentando que, em relação à atividade interpretativa de cada juiz e sob uma perspectiva sincrônica, há enunciados interpretativos corretos e incorretos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AARNIO, Aulis. *Essays on the doctrinal study of law*. Dordrecht: Springer, 2011.

_____. La tesis de la única respuesta correcta y el principio regulativo del razonamiento jurídico. Trad. Josep Aguiló Regla. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 8, 1990. pp. 23-38.

_____. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. pp. 73-83.

_____. Sobre la ambigüedad semántica en la interpretación jurídica. Trad. José Pedro Úbeda. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 4, 1987. pp. 109-117.

_____. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991. pp. 123-170.

_____. *The reasonable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987.

_____. The systematisation and interpretation of statutes. Some thoughts on theoretical and practical legal science. In: WINTGENS, Luc J. (ed.). *The law in philosophical perspectives*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999. pp. 1-21.

_____; PECZENIK, Aleksander. On Values. Universal or Relative. *Ratio Juris*. vol. 9, n. 4, dez./1996. pp. 321-330.

ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio Juris*. vol. 9, n. 4, dez./1996. pp. 331-348.

ALEXANDER, Larry; SHERWIN, Emily. *Demystifying Legal Reasoning*. Nova York: Cambridge University Press, 2008.

_____; _____. *The rule of rules – Morality, rules and the dilemmas of law*. Durham e Londres: Duke University Press, 2001.

ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

_____. *Teoria dos direitos fundamentais* (1986). Trad. Virgílio Afonso da Silva (da 5. ed. alemã, 2006). São Paulo: Malheiros, 2008.

_____; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 73-122.

ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto [1942-2013]. O Juiz e o Princípio do Contraditório. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*. v. 09, 1993. pp. 178-184.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro* (1997). 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

AMAYA, Amalia. *The tapestry of reason - An inquiry into the nature of coherence and its role in legal argument*. Oxford e Portland: Hart Publishing Co., 2015.

ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica à análise econômica do Direito. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 182-206.

ARCOS RAMÍREZ, Federico. La seguridad jurídica en la aplicación judicial del Derecho. De la previsibilidad a la argumentación. *Anuario de filosofía del derecho*. n. 19, 2002. pp. 191-217.

ARENDT, Hannah [1906-1975]. Prefácio à segunda parte: imperialismo (1967). In: *The Origins of Totalitarianism* (1951). Nova York: Harcourt Brace & Co., 1979.

ARISTÓTELES [384-322 a.C.]. *Metaphysica*. 2. ed. Trad. W. D. Ross. Oxford: Clarendon Press, 1928.

ASOREY, Rubén O. Seguridad jurídica y derecho tributario, *Revista de Direito Tributário*. n. 52, ano 14, abr.-jun./1990. pp. 27-53.

ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. Hermenêutica e sistema constitucional tributário. *Justitia - Revista do Ministério Público do Estado de São Paulo*. n. 77, 1996. pp. 121-140.

_____. *Hipótese de incidência tributária* (1973). 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

_____. *República e constituição*. São Paulo: Rev. dos Tribunais, 1985.

_____. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

_____. GIARDINO, Cleber. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. *Revista de Direito Tributário*. n. 35, jan.-mar./1986. pp. 151-162.

ATIENZA, Manuel. *Cuestiones judiciales* (2002). 2. reimpressão. México: Fontamara, 2008.

_____. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013.

_____. Estado de derecho, argumentación e interpretación. *Anuario de filosofía del derecho*. v. XIV, 1997. pp. 465-484.

_____. Herméutica y filosofía analítica en la interpretación del derecho. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 67-91.

_____. *Las razones del derecho - teorías de la argumentación jurídica* (2003). 2. reimpressão. México: UNAM, 2005.

ATRIA, Fernando. The Powers of Application. *Ratio Juris*. v. 15, n. 4, dez./2002. pp. 347-376.

ÁVILA, Humberto. A doutrina e o Direito Tributário. In: _____. (org.). *Fundamentos do Direito Tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012. pp. 221-245.

_____. A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS: análise crítica do posicionamento do Min. Gilmar Mendes no RE 240.785. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 34-62.

_____. A inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 9-33.

_____. A interpretação do dispositivo constitucional relativo à não incidência de ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 219, 2013. pp. 52-66.

_____. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 91-120.

_____. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista de Direito Tributário*. n. 79, 2001. pp. 163-183.

_____. Ativismo Judicial e Direito Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 150-159.

_____. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. pp. 159-197.

_____. COFINS e PIS: inconstitucionalidade da modificação da base de cálculo e violação ao princípio da igualdade. *Repertório IOB de Jurisprudência*. v. 14, n. 1, 1999. pp. 442-435.

_____. Contribuição social sobre o faturamento. Cofins. Base de cálculo. Distinção entre receita e faturamento. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 107, 2004. pp. 95-109.

_____. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. pp. 69-75.

_____. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. pp. 87-99.

_____. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina. (Coord.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. pp. 61-79.

_____. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. pp. 181-204.

_____. Imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza - ISS. Normas constitucionais aplicáveis. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. Hipótese de incidência, base de cálculo e local da prestação. Leasing financeiro: análise da incidência. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 122, 2005. pp. 120-131.

_____. Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS. Serviços de impressão gráfica de livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão. Hipótese e finalidade da regra de imunidade. Interpretação compreensiva. *Revista tributária das américas*. n. 2, ano 1, jul.-dez./2010. pp. 327-344.

_____. “Neoconstitucionalismo”: entre a “ciência do Direito” e o “Direito da ciência”. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*. n. 17. Salvador: Instituto Brasileiro de Direito Público, jan.-mar./2009. pp. 1-19.

_____. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016.

_____. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

_____. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. pp 11-40.

BALEEIRO, Aliomar [1905-1978]. *Direito tributário brasileiro* (1970). 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

_____. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar* (1951). 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Imposto sobre a renda – depósitos bancários – sinais exteriores de riqueza. *Revista de Direito Tributário*. n. 23-24, jan.-jun./1983, São Paulo. pp. 91-103.

_____. O conteúdo jurídico do princípio da igualdade (1978). 3. ed. 8. tir. São Paulo: Malheiros, 2000.

BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. On Method and Methodology. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 9-27.

_____; MACCORMICK, Neil. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 359-406.

BAPTISTA, Francisco de Paula [1811-1882]. *Compendio de hermeneutica juridica* (1860). 3. ed. Pernambuco, 1872.

BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005.

BARBERIS, Mauro. Genoa's realism: a guide for the perplexed. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 13-25.

_____. Imperialismo dell'argomentazione? In margine al Curso di Manuel Atienza. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 14, 2014. pp. 501-519.

_____. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 55-69.

_____. Lo scetticismo immaginario. Nove obiezioni agli scettici à la génoise. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2000*. Turim: Giappichelli, 2000. pp. 1-37.

_____. Neoconstitucionalismo. Trad. Juliana Salvetti. *Revista brasileira de Direito Constitucional*. n. 7, v. 1, jan.-jun./2006. pp. 18-30.

_____. Separazione dei poteri e teoria giusrealista dell'interpretazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2004*. Turim: Giappichelli, 2004. pp. 1-21.

BARBOSA, Rui [1849-1923]. Conceptos modernos del Derecho internacional. In: *Obras completas de Rui Barbosa*. v. 43, t. I. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 1916. pp. 23-95.

BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. pp. 331-343.

_____. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. São Paulo: Saraiva, 1996.

BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

_____. Legalidade e Direito natural institucional. In: STORCK, Alfredo; et al. *Temas de filosofia política e jurídica*. Porto Alegre: Faculdade de Direito da UFRGS, 2015. pp. 62-82.

_____. Positivismo, neoconstitucionalismo e ativismo judicial. In: ALVAREZ, Alejandro Montiel; TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski; FELONIUK, Wagner Silveira. (Orgs.). *Perspectivas do discurso jurídico: argumentação, hermenêutica e cultura*. Porto Alegre, 2015. pp. 161-186.

_____. Razão de Lei: contribuição a uma teoria do princípio da legalidade. *Revista Direito GV*. v. 3, 2007. pp. 219-260.

BAYÓN MOHÍNO, Juan Carlos. Sobre la racionalidade de Dictar y Seguir Reglas. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. v. 19, 1996. pp. 143-162.

BECKER, Alfredo Augusto [1928-1986]. *Teoria geral do Direito Tributário* (1963). 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BERLIRI, Luigi Vittorio. *L'imposta di ricchezza mobile: Incontri e scontri di dottrina e giurisprudenza*. Milão: Giuffrè, 1949.

BERTEA, Stefano. *Certeza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002.

BETTI, Emilio [1890-1968]. *Teoria generale della interpretazione*. v. 2. Milão: Giuffrè, 1955.

BIX, Brian. *Law, language, and legal determinacy*. Oxford: Clarendon Press, 1993.

BOBBIO, Norberto [1909-2004]. *Teoria generale del diritto*. Turim: Giappichelli, 1993.

BORGES, Jorge Luis [1899-1986]. *Obras completas de Jorge Luis Borges* (1923-1972). Buenos Aires: Emecé Editores, 1984.

BORGES, José Souto Maior. A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*. n. 64, abr.-jun./1993. pp. 8-19.

_____. *Obrigaçao tributária (uma introdução metodológica)* (1984). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 211, 2013. pp. 106-121.

BULYGIN, Eugenio. Sentencia judicial y creacion del derecho. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. pp. 355-369.

_____. Sobre las normas de competencia. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. pp. 485-498.

CABRAL, Antonio do Passo. Contraditório (Princípio do -). In: TORRES, Ricardo Lobo. et al. (orgs). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. v. 1. Rio de Janeiro: Campus Jurídico, 2010. pp. 193-210.

_____. Il principio del contraddittorio come diritto d'influenza e dovere di dibattito. *Rivista Di Diritto Processuale*. v. 2, n. 2, 2005. pp. 449-464.

CALDARA, Emilio [1868-1942]. *Interpretazione delle leggi*. Milão: Società Editrice Libreria, 1908.

CALSAMIGLIA, Albert. Geografia de las normas de competencia. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 15-16, 1994. pp. 747-768.

CANALE, Damiano; TUZET, Giovanni. On the Contrary: Inferential Analysis and Ontological Assumptions of the A Contrario Argument. *Informal logic*. v. 28, n. 1, 2008. pp. 31-43.

CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito* (1968). 5. ed. Trad. A. Menezes Cordeiro (da 2. ed. alemã, 1983). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2012.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição* (1997). 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

_____. *Estado de direito*. Coimbra: Gradiva, 1999.

CARBONELL BELLOLIO, Flavia. Sobre la idea de la decisión judicial correcta. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2015*. Turim: Giappichelli, 2015. pp. 11-46.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS* (1994). 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARRIÓ, Genaro [1922-1997]. *Notas sobre derecho y lenguaje* (1965). 3. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1986.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário* (1985). 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. *Direito tributário, linguagem e método* (2008). 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Segurança jurídica em face da alteração de posicionamento dos Tribunais Superiores: limites da previsibilidade em matéria tributária. *Revista tributária e de finanças públicas*. n. 91, ano 18, mar.-abr./2010, Revista dos Tribunais. pp. 204-249.

CAVALCANTI FILHO, Theophilo [1921-1978]. *O problema da segurança no direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Turim: Giappichelli, 2004. pp. 55-124.

_____. Il realismo radicale della teoria pura del diritto. *Materiali per una storia della cultura giuridica*. v. 42, n. 1, 2012. pp. 237-261.

_____. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Turim: Giappichelli, 2009.

_____. On the Wrong Track: Andrei Marmor on Legal Positivism, Interpretation, and Easy Cases. *Ratio juris*. v. 21, n. 2, jun./2008. pp. 248-267.

_____. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007.

COELHO, Inocêncio Mártires. *Interpretação constitucional* (1997). 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Conceito, vigência, interpretação, integração e aplicação da legislação tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 395-435.

_____. Interpretação e o Direito Tributário brasileiro. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. pp. 71-100.

COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. pp. 51-70.

_____. *Razonamiento jurídico: elementos para un modelo*. Trad. Pablo Larrañaga. México: Fontamara, 1999.

COPI, Irving [1917-2002]; COHEN, Carl; McMAHON, Kenneth. *Introduction to logic* (1953). 14. ed. Londres: Pearson, 2014.

COSTA, Alcides Jorge [1925-2016]. Normas gerais de Direito Tributário: visão dicotômica ou tricotômica. In: BARRETO, Aires Fernandino (Coord.). *Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 2011. pp. 11-26.

COUTO E SILVA, Almiro do. Prescrição quinquenária da pretensão anulatória da Administração Pública com relação a seus atos administrativos. *Revista de Direito Administrativo*. v. 204, abr.-jun./1996, Rio de Janeiro. pp. 21-31.

_____. Princípios da legalidade da administração pública e da segurança Jurídica no Estado de Direito contemporâneo. *Revista da Procuradoria Geral do Estado [do Rio Grande do Sul]*. v. 57, n. 27, 2003-2004. pp. 13-31.

CROSS, Rupert [1912-1980]; HARRIS, J. W [1940-2004]. *Precedent in English Law* (1961). 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1991.

DASCAL, Marcelo; WRÓBLEWSKI, Jerzy. Transparency and Doubt: Understanding and Interpretation in Pragmatics and in Law. *Law and philosophy*. v. 7, n. 2, ago./1988. pp. 203-224.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, Direito Penal e tipo* (1988). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009.

DICIOTTI, Enrico. *L'ambigua alternativa tra cognitivismo e scetticismo interpretativo*. Università di Siena, Dipertamenti di Scienze storiche giuridiche, poliche, e sociali, Working Paper 45, Siena, 2003.

_____. Sobre la inadecuación del modelo deductivo para la reconstrucción de las justificaciones interpretativas de los jueces. Trad. Jordi Ferrer Beltrán. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*, n. 20, 1997. pp. 91-129.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972.

DUXBURY, Neil. *The nature and authority of precedent*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.

DWORKIN, Ronald [1931-2013]. *Law's empire*. Cambridge, Massachussets: Harvard University Press, 1986.

_____. *Taking rights seriously*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1977.

ECO, Umberto [1932-2016]. Interpretation and history (1992). In: *Interpretation and overinterpretation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004.

_____. *Los limites de la interpretación* (1990). Trad. Helena Lozano. Barcelona: Editorial Lumen, 1992.

ENDICOTT, Timothy. Law is necessarily vague. *Legal Theory*. v. 7, 2001. pp. 379-385.

_____. *Vagueness in law*. Oxford: Oxford University Press, 2000.

ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado (da 3. ed. alemã, 1964). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977.

FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. Interpretação e integração da lei tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 40. Rio de Janeiro, 1955. pp. 24-37

_____. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *A ciência do Direito* (1977). 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980.

_____. *Introdução ao estudo do Direito: técnica, decisão, dominação* (1988). 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

FERRER BELTRÁN, Jordi. *Sobre el carácter de las normas de competencia*. 1997. 391 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Pompeu Fabra, Barcelona, 1997.

FETERIS, Eveline T. *Fundamentals of legal argumentation – A survey of theories on the justification of judicial decisions*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999.

FINNIS, John. *Natural law and natural rights* (1980). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2011.

FOLLONI, André. Algumas anotações sobre a interpretação do Direito. *Raízes Jurídicas* (UNICENP), v. 4, 2008. pp. 275-299.

_____. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013.

FRANK, Jerome [1889-1957]. *Law and the modern mind* (1930). Nova York: Tudor Publishing Company, 1935.

FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do Direito* (1995). 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

FULLER, Lon L [1902-1978]. *The morality of law* (1964). 2. ed. New Haven e Londres: Yale University Press, 1969.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

GARCIA FIGUEROA, Alfonso. Palabras, palabras, palabras: de lo que el derecho dice a los jueces. *Jueces para la democracia*. n. 36, nov./1999. pp. 58-66.

GOLDING, Martin P. A note on discovery and justification in science and law. *Nomos*. v. 28, 1986. pp. 124-140.

GOMETZ, Gianmarco. *La certezza giuridica come prevedibilità*. Turim: Giappichelli, 2005.

GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais*. São Paulo: Malheiros, 2002.

GORDILLO, Agustín. *Tratado de derecho administrativo* (1974). T. 1. 11. ed. Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013.

GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. *Por que tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. refundida do ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito. São Paulo: Malheiros, 2013.

GRAY, John Chipman [1839-1915]. *The nature and sources of the law*. Nova York: Columbia University Press, 1909.

GRECO, Marco Aurélio. *Norma jurídica tributária*. São Paulo: Saraiva/EDUC, 1974.

GREENAWALT, Kent. *Law and objectivity*. Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1992.

GUASTINI, Riccardo. A Sceptical View on Legal Interpretation. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2005*. Turim: Giappichelli, 2006. pp. 139-144

_____. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Turim: Giappichelli, 1992.

_____. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999.

_____. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 27-57.

_____. El realismo jurídico redefinido. Trad. Álvaro Nuñez Vaquero. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 26-42.

_____. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*, n. 2, 1997. pp. 35-52.

_____. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Trad. Marina Gascón e Miguel Carbonell. Ciudad Universitaria, México: UNAM, 1999. p. 8.

_____. Fragments of a theory of legal sources. *Ratio juris*. v. 9, n. 4. dez./1996. pp. 364-386.

_____. Fundamentos de una teoría escéptica de la interpretación. Trad. Diego Moreno Cruz. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 147-172.

_____. Gerarchie normative. *Revus*. v. 21, 2013. pp. 57-70.

_____. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Turim: Giappichelli, 1995.

_____. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. pp. 11-48.

_____. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011.

_____. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. pp. 212-226.

_____. Juristenrecht: inventing rights, obligations and powers. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Neutrality and theory of law*. Dordrecht: Springer, 2013. pp. 147-160.

_____. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010.

_____. Manifesto di una filosofia analitica del diritto. In: *Distinguendo ancora*. Madri: Marcial Pons, 2013. pp. 13-22.

_____. *Nuovi Studi Sull'interpretazione*. Roma: Aracne, 2008.

_____. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. pp. 19-28.

_____. Produzione di norme a mezzo di norme. *Informatica e diritto*. v. 11, 1985. pp. 7-31.

_____. Prólogo da edição italiana. In: ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 13-21.

_____. Réplica. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 177-201.

_____. Se i giudici creino diritto. In: VIGNUDELLI, A. (org.). *Istituzioni e dinamiche del diritto: I confini mobili della separazione dei poteri*. Milão: Giuffrè, 2009. pp. 389-400.

_____. *Teoria e dogmatica delle fonti*. Milão: Giuffrè, 1998.

_____. *Teoría e ideología de la interpretación constitucional* (2007). 2. ed. Trad. Miguel Carbonell e Pedro Salazar. Madri: Trotta, 2010.

HAGE, Jaap. Construction or Reconstruction? On the Function of Argumentation in the Law. In: DAHLMAN, Christian; FETERIS, Eveline. *Legal Argumentation Theory: Cross-Disciplinary Perspectives*. Dordrecht: Springer, 2013. pp. 125-143.

_____. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997.

HART, H. L. A [1907-1992]. Positivism and the separation of law and morals. *Harvard Law Review*. v. 71, n. 4, fev./1958. pp. 593-629.

_____. *Punishment and Responsibility* (1968). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2008.

_____. The Ascription of Responsibility and Rights. *Proceedings of the Aristotelian Society*. vol. 49, 1948-1949. pp. 171-194.

_____. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997.

von HAYEK, F. A. [1899-1992]. *The road to serfdom* (1944). Londres e Nova York: Routledge, 2006.

HOSPERS, John [1918-2011]. *An introduction to philosophical analysis* (1956). 4. ed. Londres: Routledge, 1997.

JANSEN, Henrike. E Contrario Reasoning: the Dilemma of the Silent Legislator. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 485-496.

JUST, Gustavo. *Interpretando as teorias da interpretação*. São Paulo: Saraiva, 2014.

KAPTEIN, Hendrik. Legal Progress Through Pragma-Dialectics? Prospects Beyond Analogy and E Contrario. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 497-507.

KELSEN, Hans [1881-1973]. *General theory of law and state*. Trad. Anders Wedberg. Cambridge: Harvard University Press, 1945.

_____. *Introduction to the problems of legal theory*. Trad. Bonnie L. Paulson e Stanley L. Paulson (da 1. ed., de *Reine Rechtslehre*, 1934). Oxford: Clarendon Press, 1992.

_____. *Pure theory of law*. Trad. Max Knight (da 2. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1960). Clark, Nova Jersey: The Lawbook Exchange Ltd., 2005.

_____. *The law of the United Nations. A critical analysis of its fundamental problems*. Londres: Stevens & Sons Limited, 1950.

LA TORRE, Massimo; PATTARO, Enrico; TARUFFO, Michele. Statutory Interpretation in Italy. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 213-256.

LAPORTA, Francisco J. Interpretación de la ley. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 173-222.

LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. José Lamago (6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LEHNER, Moris. Consideração econômica e tributação conforme a capacidade contributiva. Sobre a possibilidade de uma interpretação teleológica das normas com finalidades arrecadatórias. Trad. por Luis Eduardo Schoueri. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 143-154.

LIFANTE VIDAL, Isabel. Interpretación jurídica. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis. et al. (eds.). *Enciclopedia de filosofía y teoría del derecho*. v. 2. México: UNAM, 2015. pp. 1349-1387.

_____. Un mapa de problemas sobre la interpretación jurídica. In: Idem (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 37-64.

LUZZATTI, Claudio. *La vaghezza delle norme: un'analisi del linguaggio giuridico*. Milano: Giuffrè, 1990.

MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Argumentation and interpretation in law. *Argumentation*. n. 9, 1995. pp. 467-480.

_____. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Oxford University Press, 1978.

_____. Rhetoric and the Rule of Law. In: DYZENHAUS, David (Org.). *Recrafting the Rule of Law – The limits of legal order*. Oxford: Hart Publishing, 1999. pp. 163-177.

_____. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005.

_____; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 511-544.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário* (1979). 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. Interpretação e aplicação das leis tributárias. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 127-160.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes Obrigatórios* (2010). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MARMOR, Andrei. *Law in the age of pluralism*. Nova York: Oxford University Press, 2007.

MARSHALL, John [1755-1835]. *The writings of John Marshall, late chief justice of the United States, upon the Federal Constitution* (1839). Washington D.C.: William H. Morrison, 1890.

MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

MENDES, Gilmar F. O STF e a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. *Revista da PGFN*. v. 4, n. 2, jul.-dez./2014. pp. 9-36.

MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de [1892-1979]. *Comentários à Constituição de 1967: com a Emenda n. 1, de 1969* (1967). 2. ed. T. II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

MITIDIERO, Daniel. *Cortes superiores e cortes supremas* (2013). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

_____. Fundamentação e Precedente: dois discursos a partir da decisão judicial. *Revista de processo*. v. 206, 2012. pp. 61-78.

_____. *Precedentes: da persuasão à vinculação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de [1689-1755]. *De l'esprit des lois* (1748). Tomo I. Paris: Garnier, 1777.

MORESO, José Juan. Epílogo: interpretación jurídica y direcciones de ajuste. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 203-219.

_____. *Legal indeterminacy and constitutional interpretation*. Trad. Ruth Zimmerling. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1998.

MORO, Sergio Fernando. Jurisdição constitucional como democracia. 2002. 274 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2002.

MÜLLER, Friedrich. *Métodos de trabalho do Direito Constitucional* (1972). 3. ed. Trad. Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos - Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012.

NEURATH, Otto [1882-1945]. Protocol sentences (1932). Trad. George Schick. In: AYER, A. J. (ed.). *Logical positivism*. Nova York: The Free Press, 1959. pp. 199-208.

NEVES, A. Castanheira. *O actual problema metodológico da interpretação jurídica*. Tomo I. Coimbra: Coimbra Editora, 2003.

NEVES, Marcelo. *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil - o Estado Democrático de Direito a partir e além de Luhmann e Habermas*. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

NIETZSCHE, Friedrich [1844-1900]. *Human, all too human: a book for free spirits* (1878). Trad. R. J. Hollingdale. Cambridge: Cambridge University Press, 1996.

NOGUEIRA, Johnson Barbosa. *A interpretação econômica no Direito Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1982.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. [1919-2003]. *Curso de Direito Tributário* (1957). 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

_____. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965.

_____. Interpretação e integração da legislação tributária. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. pp. 7-24.

NOVAIS, Jorge Reis. *Os princípios constitucionais estruturantes da República Portuguesa*. Coimbra: Coimbra Editora, 2004.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; MATOS, Gustavo Martini de; BOZZA, Fábio Piovesan. Interpretação e Integração da Lei Tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 356-394.

ORWELL, George (Eric A. Blair) [1903-1950]. *1984* (1949). Trad. Alexandre Hubner e Heloisa Jahn. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.

PATTERSON, Dennis. Interpretation in Law. *San Diego Law Review*. v. 42, 2005. pp. 685-709.

_____. *Law and truth* (1996). Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1999.

_____. Normativity and objectivity in law. *William and Mary Law Review*. v. 43, 2001. pp. 325-363.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições: teoria geral e contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. *On law and reason* (1989). 2. ed. Dordrecht: Springer, 2009.

_____. “*Scientia Juris*”. *Legal Doctrine as Knowledge of Law and as a Source of Law*. Dordrecht: Springer, 2005.

_____.; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 311-358.

PERELMAN, Chaïm [1912-1984]. *Lógica jurídica: nova retórica* (1976). Trad. Vergínia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

_____. *The idea of justice and the problem of argument*. Trad. John Petrie. Londres: Routledge and Kegan Paul, 1963.

_____.; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie [1899-1987]. *Tratado da argumentação: a nova retórica* (1958). Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PESSOA, Fernando [1888-1935]. *Livro do desassossego* (1913). São Paulo: Companhia das Letras, 2006.

PINO, Giorgio. *Diritti fondamentali e ragionamento giuridico*. Turim: Giappichelli, 2008.

_____. La teoria del ragionamento giudiziale di Manuel Atienza. Note a margine. Disponível em: <https://www.academia.edu/29077382/La_teoria_del_ragionamento_giudiziale_di_Manuel_Atienza_Note_a_margine>. Acesso em: 14 de out. 2016. pp. 1-13.

_____. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. pp. 144-183.

POPPER, Karl [1902-1994]. *Conjectures and refutations: The growth of scientific knowledge* (1963). Londres e Nova York: Routledge, 2002.

POSTEMA, Gerald J. Objectivity Fit for Law. In: LEITER, Brian (Org.). *Objectivity in Law and Morals*. Cambridge: Cambridge University Press, 2001. pp. 99-143.

POZZOLO, Susanna. Easy case and legal routine. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 195-213.

RAITIO, Juha. *The principle of legal certainty in EC Law*. Dordrecht: Springer, 2003.

RAMÍREZ LUDEÑA, Lorena. Verdad y corrección en la interpretación jurídica. *Revista de derecho (Valdivia)*. v. 28, n. 1, jul./2015. pp. 9-31.

RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

RAZ, Joseph. *Between authority and interpretation*. Oxford: Oxford University Press, 2009.

_____. *Practical reason and norms* (1975). Oxford: Oxford University Press, 1999.

_____. *The Authority of Law* (1979). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009.

_____. Why interpret? *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. pp. 349-363.

RECASENS SICHES, L. [1903-1977]. *Tratado General de Filosofía del Derecho* (1959). 19. ed. México: Porrúa, 2009.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A interpretação da lei tributária. Disponível em: <https://www.academia.edu/19724275/A_Interpretação_da_Lei_Tributária/>. Acesso em: 13 de ago. 2016.

_____. *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009.

ROBILANT, Enrico di [1924-2012]. Modelli nella Teoria del Diritto. *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*. ano. XXIV. Milão: Giuffrè, 1970. pp. 705-721.

ROSS, Alf [1899-1979]. *Directives and norms*. Nova York: Humanities Press, 1968.

_____. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974.

ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 109, jul.-set./1972, Rio de Janeiro. pp. 11-33.

RUSSEL, Bertrand [1872-1970]. Vagueness (1923). In: MUMFORD, Stephen (ed.). *Russel on metaphysics: selections from the writings of Bertrand Russel*. Londres e Nova York: Routledge, 2003. pp. 211-220.

SALMON, Wesley [1925-2001]. *Logic* (1963). 2. ed. Nova Jersey: Prentice-Hall, 1973.

von SAVIGNY, Friedrich Carl [1779-1861]. *Sistema del derecho romano actual* (1840). Tomo I. Trad. Ch. Guenoux e Jacinto Mesía Poley. Madri: F. Góngora y Compañía Editores, 1878.

SCARPELLI, Uberto [1924-1993]. Il metodo giuridico. *Rivista di Diritto Processuale*. n. 4. Padova: Cedam, 1971. pp. 533-574.

_____. Introduzione all'analisi delle argomentazioni giudiziarie. In: Idem. (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. pp. 407-450.

SCHAUER, Frederick. A critical guide to vehicles in the park. *New York University Law Review*. v. 83, n. 4, 2008. pp. 1109-1134.

_____. Is defeasibility an essential property of law. In: BELTRÁN, Jordi Ferrer. RATTI, Giovanni Battista. (orgs.). *The logic of legal requirements: essays on defeasibility*. Oxford: Oxford University Press, 2012. pp. 77-88.

_____. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991.

_____. *Profile, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003.

_____. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009.

SCHOUEIRI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUEIRI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 82-115.

_____. Imunidade tributária e ordem econômica. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 229-242

_____. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013.

SHECAIRA, Fábio P. “A quem cabe a escolha?” Sobre a importância de distinguir os métodos alternativos de interpretação jurídica. *Direito, Estado e Sociedade*. n. 36, jan.-jun./2010. pp. 6-23.

_____; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016.

SINNOTT-ARMSTRONG, Walter; FOGELIN, Robert J. *Understanding Arguments - An Introduction to Informal Logic* (1978). 8. ed. Belmont: Wadsworth, 2009.

SMITH, Adam [1723-1790]. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations* (1776). vol. II. Indianapolis: Liberty Classics, 1981.

SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998.

SOUSA, Rubens Gomes de [1912-1973]. *Compêndio de legislação tributária* (1952). Edição póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.

_____. Municípios - competência tributária - bitributação e competência recorrente. *Revista de Direito Administrativo*. v. 21, Rio de Janeiro, 1950. pp. 351-356.

SOUZA, Hamilton Dias de. A competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 259-275.

SPAACK, Torben. Explicating the Concept of Legal Competence. In: HAGE, Jaap; von der PFORDTEN, Dietmar. *Concepts in Law*. Dordrecht: Springer, 2009. pp. 67-80.

STEIN, Ernildo. Não podemos dizer a mesma coisa com outras palavras. In: ZILLES, Urbano. Miguel Reale: Estudos em homenagem a seus 90 anos. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2000. pp. 483-496.

STELMACH, Jerzy; BROŻEK, Bartosz. *Methods of legal reasoning*. Dordrecht: Springer, 2006.

STRUCHINER, Noel. Indeterminação e objetividade. Quando o Direito diz o que não queremos ouvir. In: MACEDO JUNIOR, Ronaldo; BARBIERI, Catarina. (org.). *Direito e Interpretação. Racionalidades e Instituições*. São Paulo: Saraiva, 2011. pp. 119-152

SUMMERS, Robert. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992.

_____. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 407-460.

_____; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 461-510.

TAMANAH, Brian Z. *On the Rule of Law: History, Politics, Theory*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004.

TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974.

_____. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980.

_____. *Storia della cultura giuridica moderna. Assolutismo e codificazione del diritto*. Bologna: il Mulino, 1976.

TARUFFO, Michele. *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015.

THAYER, James B. [1831-1902]. The Origin and Scope of the American Doctrine of Constitutional Law. *Harvard Law Review*. v. 7, n. 3, out./1893

TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no Direito Tributário. Trad. Brandão Machado. In: MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984. pp. 515-527.

TORRES, Ricardo Lobo. A proibição de analogia no Direito Tributário. *Revista de informação legislativa*. a. 25, n. 100, out./dez. 1988. pp. 261-268.

_____. *Curso de Direito Financeiro e Tributário* (1993). 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

_____. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. *Direito Tributário Atual*. n. 24. São Paulo: IBDT/Dialética, 2010. pp. 439-463.

_____. O princípio da tipicidade no Direito Tributário. *Revista de Direito Administrativo*. v. 235, jan./mar. 2004. pp. 193-232.

TOULMIN, Stephen [1922-2009]. *The uses of argument* (1958). 1. ed. atualizada. Cambridge: Cambridge University Press, 2003.

TROPER, Michel. Fonction juridictionnelle ou pouvoir judiciaire? *Pouvoirs*, n. 16, 1981. pp. 5-15.

_____; GRZEGORCZYK, Christophe; GARDIES, Jean-Louis. Statutory Interpretation in France. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 171-212.

TWINING, William; MIERS, David. *How to do things with rules. A primer of interpretation* (1976). 5. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2010.

VANONI, Ezio [1903-1956]. Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961.

VELLOSO, Andrei Pitten. Analogia e isonomia no Direito Tributário. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. n. 62, mai./jun., 2005. pp. 77-95.

_____. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005.

_____. Princípio da especificidade conceitual, vagueza da linguagem e tributação. *Direito Federal: Revista da AJUFE*. n. 77, ano 2, 3º trimestre/2004. pp. 37-72.

VELLOSO, Carlos. Estado Federal e Estados Federados na Constituição de 1988: do equilíbrio federativo. *Revista de Direito Administrativo*. v. 187, Rio de Janeiro, 1992. pp. 1-36

VELLUZZI, Vito. *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*. Turim: Giappichelli, 2002.

_____. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta" (2004). In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. pp. 19-32.

VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012.

VILLAR, Mauro de Salles (Org.). *Dicionário Houaiss: sinônimos e antônimos*. 2. ed. São Paulo: Publifolha, 2008

VIOLA, Francesco. La critica dell'ermeneutica alla filosofia analitica italiana del diritto. In: JORI, Mario (org.). *Ermeneutica e filosofia analitica. Due concezioni del diritto a confronto*. Turim: Giappichelli, 1994. pp. 63-104.

WAISMANN, Friedrich [1896-1959]. Verifiability (1945). In: *How I see philosophy*. Londres: Palgrave Macmillan, 1968. pp. 39-66.

WALDRON, Jeremy. *Law and disagreement*. Oxford: Clarendon Press, 1999.

_____. *Political Theory: essays on institutions*. Cambridge, Massachusetts e Londres: Harvard University Press, 2016.

WALTON, Douglas. *Fundamentals of critical argumentation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2005.

WARAT, Luiz Alberto [1941-2010]. *O Direito e sua linguagem* (1984). 2. ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995.

WASSERSTROM, Richard A. *The judicial decision - Toward a theory of legal justification* (1961). Stanford, Califórnia: Stanford University Press, 1978.

WEINBERGER, Ota. Objectivity and Rationality in Lawyers's Reasoning. In: PECZENIK, Aleksander et al (Org.). *Theory of Legal Science – Proceedings of the Conference on Legal Theory and Philosophy of Science, Lund, Sweden, December 11-14, 1983*. Dordrecht: Reidel Publishing Company, 1984. pp. 217-234.

WESTEN, Peter. *Speaking of equality: an analysis of the rhetorical force of "equality" in moral and legal discourse*. Princeton: Princeton University Press, 1990.

WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *On certainty*. Trad. Denis Paul e G. E. M. Anscombe. Oxford: Basil Blackwell, 1969.

_____. *Philosophical investigations* (1953). Trad. G. E. M. Anscombe, P. M. S. Hacker e Joachim Schulte. 4. ed. Oxford: Blackwell Publishing, 2009.

WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. An Outline of a General Theory of Legal Interpretation and Constitutional Interpretation. *Folia Juridica*. v. 32, Acta Universitatis Lodziensis, 1987. pp. 33-89.

_____. *Constitución y teoría general de la interpretación jurídica*. Trad. Arantxa Azurza. Madri: Civitas, 1985.

_____. Informatics and ideology of judicial decision-making. *Informatica e diritto*. v. 10, n. 3, 1984. pp. 117-129.

_____. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979.

_____. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 257-310.

_____. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992.

_____. Una base semantica per la teoria dell'interpretazione giuridica. In: SCARPELLI, Uberto (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. pp. 347-373.

XAVIER, Alberto [1942-2016]. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

ZILVETI, Fernando Aurélio. *Obrigação tributária: fato gerador e tipo*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

ZULETA-PUCEIRO, Enrique. Statutory Interpretation in Argentina. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 29-71.